

Må vi få en forklaring - tak!

Ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger

Pietras-Jensen, Vinni

Publication date:
2004

Document Version
Også kaldet Forlagets PDF

Citation for published version (APA):
Pietras-Jensen, V. (2004). *Må vi få en forklaring - tak! Ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger*. Roskilde Universitet. Workingpaper / Center for Værdier i Virksomheder Nr. 17

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain.
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact rucforsk@ruc.dk providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Må vi få en forklaring - tak!

Ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger

Vinni Pietras-Jensen

Center for Værdier i Virksomheder

Institut for Samfundsvidenskab og Erhvervsøkonomi

Februar 2004

Indhold

Resume	1
Indledning	2
Forskellige aktørers forklaringer	3
Undersøgelser af virksomhedernes forklaringer	3
Dette papers metode.....	4
Virksomhedernes egne udtalelser	6
Supplerende beretninger ift. ikke-finansielle regnskaber	9
En Ny-institutionel forklaring	9
Deinstitutionalisering	15
Autokommunikation	20
Opsamling	23
Afsluttende bemærkninger	25
Oversigt over de 76 ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger som indgår i undersøgelsen ..	26
Litteraturliste.....	28

Resume

Målet med dette paper er at få en større forståelse for, hvorfor virksomheder udarbejder eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. Til det formål undersøges virksomhedernes egne udtalelser i deres regnskaber, som viser at virksomhederne både har interne og eksterne formål, rettet mod interne og eksterne målgrupper - ofte på samme tid. Da udtalelserne i regnskaberne er virksomhedernes officielle og bevidste forklaringer, suppleres de med teoretiske perspektiver, for at afdække virksomhedernes eventuelle uofficielle og ubevidste forklaringer. Samtidig søges i teoretiske perspektiver for bedre at kunne forstå, hvorfor virksomheder udarbejder eksterne regnskaber til interne formål og interne målgrupper.

De anvendte perspektiver (institutionalisering, deinstitutionalisering og auto-kommunikation) viser, at grundene til, at virksomhederne udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, kan findes i internt såvel som eksternt pres på den regnskabsudarbejdende organisation. Regnskaberne kan endvidere være et udtryk for øget selvoptagethed, hvilket bl.a. kan være forklaringen på, at virksomheder udarbejder eksterne regnskaber til interne formål og interne målgrupper.

Indledning

I dag udarbejder en del danske virksomheder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, samtidig med at regnskaberne relateres til begreber som bæredygtig udvikling, virksomhedens sociale- og/eller samfundsmæssige ansvar (CSR), etik og moral samt kvalitet, videnledelse- og økonomi. Regnskaberne er på dagsordenen i virksomhedssamarbejder, på konferencer og seminarer, i EU, FN, danske og udenlandske ministerier, styrelser, netværk, erfagrupper, på universiteter, handelshøjskoler, i rådgivningsinstitutioner, konsulentvirksomheder, revisionsvirksomheder, revisions sammenslutninger osv. (bl.a. Boligstyrelsen 2002; Pietras-Jensen 2003a).

De fleste af disse regnskaber udarbejdes af virksomheder på frivillig basis, f.eks. er det kun obligatorisk i Danmark at udarbejde grønne regnskaber for visse listevirksomheder (Grønne regnskaber 2002). Alle andre ikke-finansielle regnskaber er frivillige, også når de udarbejdes indenfor årsregnskabslovens rammer og dermed kaldes supplerende beretninger (Årsregnskabsloven 2001).

Udover at være frivillige, er det uklart, hvorvidt virksomheder, der udarbejder disse regnskaber, stilles bedre økonomisk, eller opnår bedre finansiell ydeevne. (f.eks. Zadek 2001, s. 68-70; Adams 2002, s. 226; Juhl 2004, s. 3). Alligevel udarbejder virksomhederne til stadighed regnskaberne, samtidig med at flere opfordres til at gøre det samme af offentlige myndigheder, revisorer, standardudarbejdende organisationer, virksomhederne indbyrdes osv. (Christensen 1997; SAI 1997; Edvinsson and Malone 1998; Ernst&Young, Kunde&Co et al. 1998; AccountAbility 1999; Borch, Jørgensen et al. 1999; Bak 2001; Bukh, Mouritsen et al. 2001; Erhvervsfremmestyrelsen 2001; KPMG 2001; Nørby-udvalget 2001; Wivel and Sperling 2001; Commission 2002; FSR 2002; GRI 2002; Hansen, Engelschmidt et al. 2002; ValueCreator 2002; Miljøstyrelsen 2003, m.fl.)

Endvidere viser en analyse af flere regnskaber¹, at omfanget² og indholdet er meget forskelligartet³, der er kun klar struktur i de fleste videnregnskaber, der er forskel på hvad virksomhederne kalder regnskaberne, hvorvidt de referer til vejledninger, standarder, love o.l., hvorvidt de lægger vægt på verificering, kvantificerede mål, fortællinger osv.

Den relative vægt på forskellige fordele kan forventes at få indflydelse på omfanget og beskaffenheden af rapporten. F.eks. skulle et ønske om at kommunikere værdier og mål til andre grupper i virksomheden betyde, at der rapporteres et større antal kvantificerede mål, mens et ønske om forbedring af interne systemer og kontrol, med det mål at forbedre beslutningstagning og reducere omkostninger, skulle lede til, at rapportere om data på emner, hvor der kan foretages omkostningsreducering. Kommunikation af mål og gruppe-performance på sådanne emner ville vise områder med dårlig performance, hvorpå forbedringer kan forventes (Adams 2002, s. 236).

En større forståelse for, hvorfor virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, kan dermed bidrage til indsigt i, hvorfor virksomhederne vælger at udarbejde frivillige regnskaber, som ikke giver dokumenterede fordele. Endvidere kan forståelsen bidrage til større forståelse af regnskabernes forskelligartede beskaffenhed og omfang, samt inddrages i overvejelser, når virksomheder, offentlige myndigheder m.v. udvikler og videreudvikler vejledninger, standarder og regulering.

På baggrund af ovenstående, er målet med dette paper, at få en større forståelse for, hvorfor virksomheder udarbejder eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. Som baggrund

¹ Analysen beskrives senere i dette paper, den omfatter 76 danske ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger udgivet i år 2002. Analysegrundlaget er udarbejdet i samarbejde med Thomas Riise Johansen fra Handelshøjskolen i København.

² Bilag 1 viser en oversigt over regnskaberne, som i omfang fyldte mellem 2 og 77 sider - dette dog ikke omregnet til normalsider.

³ De omfattede alt fra vision, mission, værdier, viden, miljø, sociale forhold, kvalitet til beskrivelser af udviklingsprojekter og ansatte i forskellige situationer samt fortællinger og verificeringer af stakeholdere.

for den valgte metode beskrives kort forklaringer, med udgangspunkt i forskellige aktørers udtalelser og forskeres tidligere undersøgelser.

Forskellige aktørers forklaringer

Ser man på de forskellige aktører indenfor dette område, har de hver deres forklaring på, hvorfor virksomheder bør udarbejde regnskaberne. F.eks. skriver konsulentvirksomheden ValueCreator, som har udarbejdet en vejledning om sociale regnskaber til mindre og mellemstore virksomheder for Beskæftigelsesministeriet⁴ bl.a. følgende: "Mange MMV'er spørger, om det kan betale sig økonomisk at være socialt engagerede. Det kan der ikke svares klart ja eller nej til! Men ved at være socialt engageret kan virksomheden styrke sin bæredygtighed - dvs. mulighederne for at overleve (ValueCreator 2002, s. 3)." Denne mulighed for at overleve mener de ligger i, at flere kommuner og større virksomheder stiller krav til deres leverandører om at være socialt engagerede og at virksomhederne kan forbedre deres omdømme overfor medarbejdere, kunder osv. og derved øge mulighederne for at rekruttere nye medarbejdere (ValueCreator 2002, s. 3). Begrundelserne her kan derfor karakteriseres som overlevelse, krav til leverandører, bedre omdømme og mulighed for rekruttering af nye medarbejdere.

Tidligere Erhvervsminister Jan Trøjborg forklarede vigtigheden af at udarbejde videnregnskaber, i den første videnregnskabsguide⁵, med samfundsændringer, som betyder, at virksomhederne i dag skal satse på viden bag deres vækst og udvikling for at kunne konkurrere. De kan kun overleve ved at udvikle og pleje den viden, der findes i at have dygtige medarbejdere og en kompetent ledelse, hvorfor der skal sættes på at udvikle regnskaber, der viser virksomhedernes skjulte kapital. Jan Trøjborg skriver endvidere, at "Videnregnskaber er effektive instrumenter for virksomheder, der vil fremelske og styre deres viden - viden som skal udnyttes til at skabe vækst og afsætning. (Erhvervsfremme_Styrelsen, s. 3)". Disse begrundelser kan også karakteriseres som overlevelse på grund af samfundsændringer, men også argumenter som at videnstyre, for at opnå vækst og afsætning, anvendes. Lignende udtalelser, formuleret på forskellig vis, kan findes i vejledninger og standarder der er udarbejdet til virksomhederne, samt på konsulenter, revisorer, ministeriers og styrelsers hjemmesider.

Selvom disse aktørers forklaringer på, hvorfor de mener virksomhederne skal udarbejde ikke-finansielle regnskaber eller supplerende beretninger, sandsynligvis er med til at "sælge" regnskaberne til virksomhederne, og dermed påvirker deres valg, behøver deres forklaringer dog ikke stemme overens med, hvorfor virksomhederne selv vælger at udarbejde regnskaberne. Derfor inddrages undersøgelser af virksomhedernes egne begrundelser.

Undersøgelser af virksomhedernes forklaringer

Ser man på eksisterende forskning indenfor ikke-finansielle regnskaber, findes undersøgelser, som bl.a. søger at afdække virksomhedernes egne forklaringer⁶. Et eksempel er en undersøgelse af miljøregnskaber, udarbejdet af virksomheder, forskerne betragter som værende på forkant med udviklingen og/eller som bidrager til det de kalder "bedst praksis". Undersøgelsen viser, at nogle regnskaber primært blev udarbejdet som ledelsesværktøjer, selvom de var gjort offentligt tilgængelige. Disse regnskaber beskrives som en bonus udsprunget af en ledelses-øvelse. Det bekymrede forskerne, da de mente information til interne læsere, er fundamentalt forskellig fra den information, der er behov for til eksterne læsere. Forskerne mente endvidere, at den praksis med at rapportere resultaterne af en ledelses-øvelse til eksterne er forvirrende, hvis ikke manipulativ (Ball, Owen et al. 2000, s. 4-5).

⁴ En vejledning, som er udviklet i samarbejde med flere af de mindre virksomheder, som har udgivet sociale regnskaber i år 2002.

⁵ Den guide, som er anvendt af de fleste virksomheder, der har udarbejdet videnregnskaber udgivet i år 2002.

⁶ Undersøgelser af supplerende beretninger er endnu ikke fundet. En forklaring på det kan være, at det er et nyt, dansk fænomen.

Et andet eksempel bygger på interviews med en række medarbejdere fra syv store multinationale virksomheder i den kemiske- og farmaceutiske sektor i UK og Tyskland. Undersøgelsen blev udarbejdet med henblik på at identificere interne kontekstuelle faktorer, som har indflydelse på beskaffenheden og omfanget af rapporteringen (Adams 2002, s. 223). Undersøgelsen viste at der var forskellige grunde til etisk rapportering og dens vækst, bl.a. offentligt pres, som dog ikke uddybes yderligere. Af undersøgelsen fremgår det, at nogle af de interviewede delte den offentlige bekymring om virksomhedernes indvirkning på miljø o.l. og derfor ville være mere ansvarlige, mens andre var mere bekymret om at forbedre virksomhedens image i forbindelse med presset (Adams 2002, s. 234).

Undersøgelsen viste samtidig, at virksomhedernes rapportering afhang af forskellige behov, forskellige steder i verden - alt efter udvikling, samt at virksomhederne kun rapporterede i lande, hvor der var et offentligt pres. Med hensyn til formålet, viste undersøgelsen, at virksomhederne var mere bekymrede for deres image og demonstrering af lederskab, hvilket blev tolket til, at rapportering i disse virksomheder ikke stammede fra et ønske om at stå til regnskab (be accountable) (Adams 2002, s. 235).

For at få en bedre forståelse af, hvorfor virksomhederne rapporterede, blev det undersøgt, hvilke fordele de interviewede opfattede, der var ved etisk rapportering.

Selvom de interviewede udtrykte manglende interesse fra mange stakeholdere, var de alle engagerede i rapporteringen og så klare fordele for deres virksomheder m.h.t. virksomhedens image (Adams 2002, s. 235). De interviewede identificerede følgende fordele for deres virksomheder:

Minimering af risiko

Bedre forståelse af virksomhedens aktiviteter reducerer kritik

Influerer eller forsinket lovgivning

Tiltrækker og fastholder de dygtigste mennesker

Medregnes i etiske investerings-fonde

Bedre interne systemer og kontrol som leder til bedre beslutningstagning og omkostningsbesparelser og

Kommunikerer gruppens værdier og mål til alle grupper/virksomheder (Adams 2002, s. 235-236).

Der var dog forskel på, hvilke fordele tyske og britiske virksomheder opfattede som vigtige. De tyske virksomheder mente, at tilgængeligheden af information til stakeholdere, resulterede i en bedre forståelse af virksomhedens aktiviteter. Virksomhederne udgik kritik og forbedrede troværdigheden. De britiske virksomheder så derimod ud til primært at anvende rapporterne som interne ledelsesværktøjer (Adams 2002, s. 236). Lignende forskelle lande imellem indikeres i andre undersøgelser, f.eks. i Brendan O'Dwyers interviewundersøgelse af 27 irske virksomheder, som bl.a. afdækker mode som årsag (O'Dwyer 2002), og S. Mitchell Williams kvantitative undersøgelse af inddragelse af miljømæssige og sociale forhold i 356 virksomheders årsrapporter, i 7 Asiatiske Stillehavs-nationer (Williams 1999).

Dette papers metode

Da ovennævnte undersøgelser viser, at ikke-finansielle rapportering, og begrundelserne for at udarbejde regnskaberne, kan være forskellig i forskellige lande, kan det tænkes, at danske virksomheder har deres egne begrundelser for, hvorfor de udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger.

Dette paper indledes derfor med en undersøgelse af danske virksomheders udtalelser om, hvad formålet er med, at de udarbejder regnskaberne. Virksomhedernes udtalelser begrænses til at omfatte dem, som de angiver i deres ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger.

Undersøgelsen er udarbejdet i samarbejde med Thomas Riise Johansen fra Handelshøjskolen i København og omfatter udtalelser i 76 danske offentligt tilgængelige (og dermed eksterne) ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, som er udgivet i år 2002.

Da der ikke findes oversigter over, hvilke virksomheder der udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, må regnskaberne lokaliseres ad anden vej. Hvert år afholder Foreningen af

Statsautoriserede Revisorer (FSR) en konference om bedste danske ikke-finansielle regnskaber, som også omfatter supplerende beretninger. De virksomheder, som har indsendt regnskaber til denne konkurrence i år 2002 (FSR 2002), er medtaget i undersøgelsen. Endvidere er virksomheder, som udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, fundet via Internettet og diverse netværk. En oversigt over virksomhederne og deres regnskaber findes i bilag 1.

Som metode for denne del af analysen er valgt Kings Template Analysis, en metode som er velegnet til at arbejde med store mængder kvalitative data (King 1998). Metoden er samtidig anvendelig, da den tager højde for, at emner vælges og fravælges gennem den løbende regnskabs-læsning, således at de endelige emner, omfatter dem der er i regnskaberne, frem for forskerens egne erfaringer og tidligere undersøgelser. Denne metode giver derfor mulighed for, at kunne analysere andre emner/faktorer, end dem der var taget udgangspunkt i ved analysens start, og som bygger på tidligere erfaringer og teoretiske grundlag. Samtidig giver metoden mulighed for at underbygge indirekte svar og stille flere interessante spørgsmål i forbindelse med udarbejdelsen af ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger.

Undersøgelsen omfatter som nævnt ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. Supplerende beretninger er ikke-finansielle regnskaber i Årsregnskabslovens kontekst. Det betyder, at supplerende beretninger er en del af årsrapporten, hvorfor de er underlagt de samme kvalitetskrav mv., som stilles til eksterne finansielle regnskaber. Årsregnskabsloven inddrages derfor, som eventuel forklaring på undersøgelsens resultater.

De undersøgelser, som tidligere er nævnt i dette paper, bygger, som denne undersøgelse, på en forståelse, belyst ud fra virksomhedernes egne udtalelser. Men som det indikeres i forbindelse med en af undersøgelserne, er det ikke sikkert intentionerne er bevidste (Ball, Owen et al. 2000, s. 4). Samtidig antages det i dette paper, at visse forklaringer er officielle, og derfor angivet i regnskaberne, mens andre er uofficielle. Da nogle virksomheder vælger at lade deres regnskaber revidere og/eller anvender revisorer eller konsulenter, som rådgiver dem, kan udtalelserne være påvirket af disse aktører. Udtalelserne kan endvidere være et resultat af virksomhedens strategiske beslutninger, eller kompromis mellem flere interne og/eller interne og eksterne aktører.

Da et ønske ikke kun er at afdække virksomhedernes officielle og bevidste forklaringer, men også andre mulige forklaringer (uofficielle og ubevidste), inddrages forskellige teoretiske perspektiver. Disse teoretiske perspektiver tager udgangspunkt i institutionel teori - nærmere betegnet ny-institutionel teori og deinstitutionalisering. Som nævnt tidligere, er ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger på dagsordenen hos forskellige institutionelle aktører, som argumenterer for, at virksomhederne kan opnå forskellige fordele, hvis de udarbejder regnskaberne. Samtidig nævnes, i undersøgelsen af de 7 britiske og tyske virksomheder, at virksomhederne føler et pres for at udarbejde regnskaberne. Men hvem der yder dette pres og hvori det består, uddybes ikke yderligere. Såvel ny-institutionel teori som teori om deinstitutionalisering kan være med til at afdække, hvorvidt der kan opleves et pres i Danmark på danske virksomheder, samt hvem der evt. yder et sådan pres og hvori det består.

Ny-institutionel teori udviklet af DiMaggio og Powell kan anvendes til at afdække, institutionelle forklaringer og dermed primært et eventuelt pres på virksomheden fra eksterne aktører. Denne teori vælges samtidig, for bedre at kunne forstå mekanismerne bag institutionalisering og derved få en bedre forståelse af, hvorfor flere og flere virksomheder udarbejder disse regnskaber. Imidlertid er ny-institutionel teori ikke tilstrækkelig til at forklare, hvad der igangsætter ændringerne, men kun hvorfor der er sådan en begyndende ensartethed i organisatoriske former og praksisser. Når DiMaggio og Powell forklarer ensartethed - forklarer de ikke variation (DiMaggio and Powell 1991, s. 64), hvilket dog er vigtigt i forhold til dette papers problemstilling, fordi de danske virksomheders regnskaber viser stor variation, når de undersøges nærmere. Samtidig afdækkes primært eventuelle eksterne pres, hvor det må antages, at virksomhederne også kan udsættes for andre former for pres. Der er derfor brug for et supplement til den ny-institutionelle teori.

En afløber af ny-institutionel teori er deinstitutionalisering. Røvik diskuterer deinstitutionalisering ud fra tre forskellige teoretiske perspektiver, hvilket giver en variation i forklaringerne, som rækker ud over den institutionelle teoris egne begrænsninger (Røvik 1996). Røvik giver derfor et supplement, som kan bidrage

til afdækning af andre eventuelle eksterne, men også interne aktører, som lægger pres på virksomhederne, for at udarbejde regnskaberne.

Da tidligere nævnte undersøgelser viser, at virksomhederne ikke kun anvender regnskaberne som ekstern kommunikation, men også i høj grad som et internt ledelsesværktøj med interne målgrupper, søges dette fænomen også afdækket i dette paper. Hverken ny-institutionel teori eller deinstitutionaliseringsteorien kan forklare dette fænomen tilstrækkeligt, derfor søges afklaring via anden teori, som evt. også kan afdække yderligere forklaringer på, hvorfor virksomheder generelt udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. Når virksomhederne har interne formål og interne målgrupper, kan det fortolkes således, at de kommunikerer med sig selv. Dette kaldes i teorien autokommunikation. For derfor også at diskutere dette fænomen i en teoretisk kontekst, er valgt Christensen og Cheneys diskussion af autokommunikation. En grund til netop dette valg er, at de bl.a. diskuterer årsrapporter (Christensen and Cheney 2000, s. 252), som netop supplerende beretninger er en del af.

På baggrund af ovenstående opnås større forståelse for, hvorfor virksomheder udarbejder eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, ud fra følgende:

Virksomhedernes egne udtalelser i deres regnskaber,
ny-institutionel teori,
deinstitutionalisering og
autokommunikation.

Resten af dette paper er derfor struktureret ud fra disse fire dele og afsluttes med en opsamling og diskussion af resultaterne.

Virksomhedernes egne udtalelser

Undersøgelsen af de 76 danske eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger viser, at virksomhederne ofte har interne og eksterne formål, som er rettet mod interne og eksterne målgrupper - ofte på samme tid.

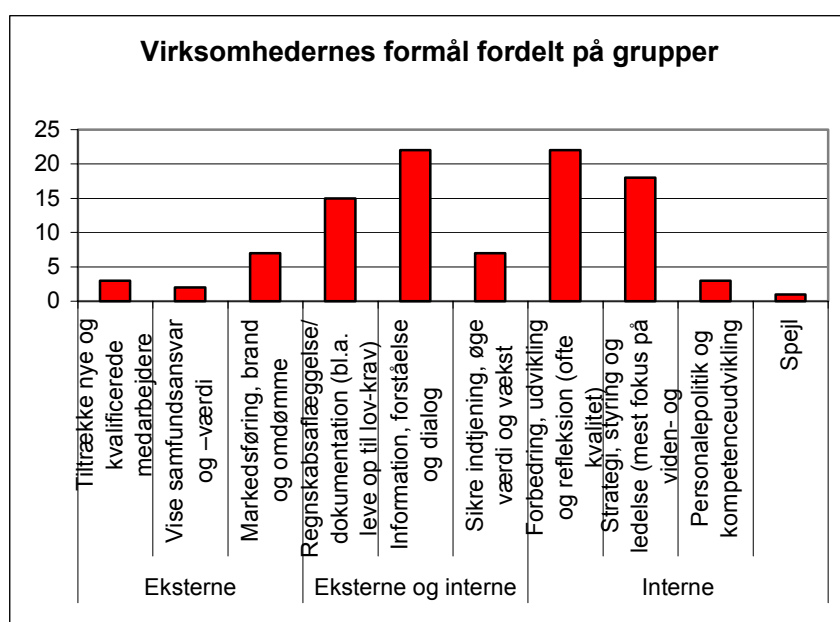
De forskellige formål kan ikke altid karakteriseres som rettet mod enten interne eller eksterne målgrupper. For at give et overblik over virksomhedernes egne udtrykte formål, er det alligevel valgt, at udarbejde en oversigt, hvor formålene er sat i forhold til målgrupper, som kan anses som værende eksterne, såsom kunder, lokalsamfundet, offentlige myndigheder, potentielle medarbejdere o.l., eller interne såsom ledere og medarbejdere. Endvidere er indsat en gruppe, som både består af eksterne og interne målgrupper, fordi information (beskrivelser o.l.), regnskabsaflæggelse, indtjening mv. antages at have næsten lige stor interesse for interne og eksterne målgrupper på samme tid. Disse antagelser er bl.a. taget, fordi det ofte ikke fremgår eksplicit af regnskaberne, hvilke formål der rettes mod hvilke målgrupper, eller hvilke målgrupper regnskaberne er rettet mod i det hele taget.

Formål	Rettet mod
Tiltrække nye og kvalificerede medarbejdere Vise samfundsansvar og -værdi Markedsføring, brand og omdømme	Eksterne målgrupper
Regnskabsaflæggelse/ dokumentation (bl.a. leve op til lov-krav) Information, forståelse og dialog Sikre indtjening, øge værdi og vækst	Eksterne og interne målgrupper
Forbedring, udvikling og refleksion (ofte kvalitet) Strategi, styring og ledelse (mest fokus på viden- og værdiledelse) Personalepolitik og kompetenceudvikling Spejl	Interne målgrupper

I mere end halvdelen af alle regnskaber er mindst et af formålene forbedring, udvikling og refleksion eller strategi, styring og ledelse. Derefter er der stort fokus på eksterne og interne formål, hvor næsten halvdelen ønsker at informere (fortælle om, berette, oplyse om, synliggøre, give et billede af), eller skabe forståelse og dialog samt aflægge regnskab og dokumentere deres resultater. Sidst, men ikke mindst (da det er eksterne regnskaber), har nogle virksomheder fokus på markedsføring, brand og omdømme, mens få har det eksplicitte formål at tiltrække nye og kvalificerede medarbejdere.

Ligeledes sætter få virksomheder fokus på samfunds-ansvar og værdi som deres formål, samt at sikre indtjening eller øge værdien og væksten i deres virksomhed. Endvidere har kun en virksomhed det mål med deres regnskab (et videnregnskab), at medarbejderne skal kunne spejle sig i det.

Selvom formålene kan være svære at kategorisere, og der derfor indgår en vurdering, når formålene sættes i forhold til de forskellige kategorier, er det alligevel valgt at vise fordelingerne mellem de forskellige formål herunder. Dette gøres for at få et bedre overblik over, hvilke formål og målgrupper, de nævnte virksomheder primært har sat fokus på.



Ser man på de ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretningers formål, nævnes ofte ikke kun et formål, men mange formål med det samme regnskab. F.eks. skriver Advokataktieselskab Lindh Stabell Horten i deres videnregnskab, at

"Videnregnskabet skal styrke LSH ved fastlæggelsen af forretningsplan, herunder ved fokusering på stærke og mindre stærke områder. Der er efterspørgsel efter de bedste unge jurister, og LSH var opmærksom på, at udarbejdelsen af et videnregnskab ville øge interessen for ansættelse i firmaet. Med den nye årsregnskabslov er der ingen tvivl om, at rådgivende virksomheder skal beskrive deres videnressourcer. Det foreliggende projekt er et relevant værktøj til igangsætning af processen. (Horten 2002, s. 3)"

Samtidig viser undersøgelsen, at forskellige virksomheder har forskellige formål med samme form for regnskab. Carl Bor skriver om deres videnregnskab, at "Formålet med videnregnskabet er at belyse, i hvor høj grad Carl Bro som virksomhed besidder og udvikler forudsætningerne for at levere Intelligente Løsninger og dermed kan sikre den fremtidige indtjening (Bro 2002, s. 4).", Byggecentrum skriver at "Det er vores ønske, at dette videnregnskab skal være med til at sætte fokus på de områder, der skal satses på, så vi til stadighed kan tiltrække kunder og kvalificerede medarbejdere, og samtidig synliggøre "ånden" og værdigrundlaget i vores virksomhed (Byggecentrum 2002, s. 3).", Arkitektgruppen Aarhus skriver, at "Processen med at udarbejde videnregnskabet har i høj grad været en intern proces, der til stadighed fører til nye tiltag.... Med videnregnskabet ønsker vi at give et nuanceret billede af, hvem vi er, og

hvordan vi tænker. Vi ønsker at skabe forståelse for, hvordan vi betragter vores rolle som arkitekter, og hvilke forventninger der kan stilles til resultatet af vores arbejde (Aarhus 2002, s. 3).” mens Nord Data skriver om formålet med deres videnregnskab, at: ”Videnregnskabet skal bruges som et supplement til det traditionelle regnskab og udkommer derfor fremover samtidig med dette. Videnregnskabet skal opfattes som dokumentation for det traditionelle regnskab og som vigtigt baggrundsmateriale for forståelse af tallene. (NordData 2002, s. 3)”.

Videnregnskabet har dermed både til formål at blive anvendt i strategiarbejde, til rekruttering af nye medarbejdere, til at forberede virksomheden på den nye årsregnskabslov (regnskabsaflæggelse), til at sikre fremtidig indtjening, tiltrække kunder, skabe forståelse, som dokumentation osv.

På samme måde er der forskellige formål med sociale regnskaber. Nogle af disse formål kan samtidig være de samme, som de formål der nævnes, af virksomheder som udarbejder videnregnskaber. F.eks. har Brødrene Hillers A/S udarbejdet et socialt regnskab, hvori de skriver om formålet med deres regnskab:

”At være på forkant med udviklingen ved at arbejde aktivt med at være en attraktiv virksomhed, så vi fortsat kan tiltrække de bedste medarbejdere. Derfor har vi i det forløbne år deltaget i et projekt om sociale regnskaber for at arbejde mere målrettet med vort sociale engagement overfor medarbejderne og omverden. (Hillers 2002, s. 72)”

Senere uddybes det at de ønsker at sætte større fokus på deres sociale engagement, at de i højere grad ønsker at blive bevidste om de ting de gør, hvordan de gør dem og hvorfor. Det sociale regnskab vil skabe større dialog og debat. Det skal også være med til at markedsføre virksomheden for samarbejdspartnere, kunder, medarbejdere, kommende medarbejdere mv. (Hillers 2002, s. 79)”

SkandiaLink Livsforsikring A/S skriver i deres regnskab, at ”Formålet med det sociale regnskab var at synliggøre, at vi i SkanciaLink har fokus på medarbejderne, og at vi har stor respekt for medarbejdernes holdninger til ”en god arbejdsplads”....”Vi har også indtryk af, at vort mere strukturerede arbejde med sociale regnskaber er med til at skabe et bedre omdømme hos kunderne - en fordel i forsikringsbranchen, hvor konkurrencen er hård.” (Livsforsikring A/S 2002, s. 105-106).

Som eksempler på andre regnskabsformers formål kan nævnes Brøndby IF, som skriver, at: ”Formålet med samfundsregnskabet er at give et indtryk af den økonomiske værdi, en idrætsklub kan have for samfundet. (BIF 2002, s. 17)”, og Vestas som bl.a. skriver at: ”Vestas finder det naturligt at tage hensyn til miljø- og arbejdsmiljøforhold og vil derfor gerne dokumentere indsatsen på området i forbindelse med den årlige miljøredegørelse. (Vestas 2002, s. 64)”

Selvom virksomhederne ofte har blandinger af interne og eksterne formål, henvendt til interne og eksterne målgrupper, findes dog regnskaber, som kun har interne mål og primært interne målgrupper. F.eks. skriver Effektiv Reklamebureau:

”Formålet, med at deltage i et forskningsprojekt omkring udvikling af videnregnskaber, har fra vores side været at få igangsat udviklingen af et enkelt og systematisk ledelsesværktøj. Et værktøj, som kan sikre en kontinuerlig kvalitetsproces, for at skabe optimal sammenhæng mellem mission og hverdag. Vores første videnregnskab er således et resultat af vores arbejde med videnledelse. (Reklamebureau 2002, s. 3)”

Om deres målgruppe skriver de:

”Målgruppen for vores EFFEKT-regnskab er primært os selv, til internt brug for opfølgning på indsatsområder, men for nuværende og kommende kunder må det også være interessant at vide, at vi faktisk løbende gør en aktiv indsats for at blive en endnu bedre og effektiv samarbejdspartner. (Reklamebureau 2002, s. 3)”

Disse udtalelser viser, at det ikke kun er britiske, men også danske virksomheder, som anvender eksterne regnskaber til interne formål og interne målgrupper.

Supplerende beretninger ift. ikke-finansielle regnskaber

Dette papers undersøgelse består af 62 ikke-finansielle regnskaber og 14 supplerende beretninger⁷. De fleste af undersøgelsens supplerende beretninger reguleres af Årsregnskabsloven, hvori de supplerende beretningers formål og målgrupper eksplicit nævnes i § 12 stk. 2, hvor der står følgende:

”Årsrapporten skal udarbejdes således, at den støtter regnskabsbrugerne i deres økonomiske beslutninger. De omhandlede regnskabsbrugere er personer, virksomheder, organisationer og offentlige myndigheder m.v., hvis økonomiske beslutninger normalt må forventes at blive påvirket af en årsrapport, herunder nuværende og mulige virksomhedsdeltagere, kreditorer, medarbejdere, kunder, alliancepartnere, lokalsamfundet samt tilskudsgivende og fiskale myndigheder. De omhandlede beslutninger vedrører

- 1) placering af regnskabsbrugerens egne ressourcer,
- 2) ledelsens forvaltning af virksomhedens ressourcer og
- 3) fordeling af virksomhedens ressourcer.” (Årsregnskabsloven 2001, § 12 stk. 2)

I årsregnskabsloven lægges dermed op til, at de supplerende beretninger - såsom videnregnskaber, sociale regnskaber o.l. - både har interne og eksterne formål samt interne og eksterne målgrupper. Virksomhederne skal derfor både skrive om sig til sig selv og til interne formål, samtidig med at de skriver om sig selv for eksterne til eksterne interessenters formål. At virksomhedernes formål og målgrupper både er interne og eksterne, stemmer derfor overens med lovgivningens intentioner. En forklaring kan derfor tilskrives Årsregnskabsloven.

Opsamlende kan det konkluderes, at virksomhedernes udtrykte (og dermed officielle og bevidste) formål er interne og eksterne, med interne og eksterne målgrupper, ofte på samme tid. Formålene centrerer hovedsageligt internt om forbedring, udvikling og refleksion (ofte kvalitet), samt strategi, styring og ledelse (mest med fokus på viden- og værdiledelse). På grænsen mellem det interne og det eksterne drejer det sig hovedsageligt om information, forståelse og dialog samt regnskabsaflæggelse og dokumentation. De eksterne formål centrerer derimod om markedsføring samt rekruttering af nye og kvalificerede medarbejdere, mens kun få virksomheder ønsker at vise samfundsansvar- og værdi. Endvidere nævnes formål som at sikre indtjening, øge værdi og vækst, udvikle personalepolitik og kompetencer samt fungere som spejl for virksomhedens medarbejdere.

Da den danske Årsregnskabslov, som bl.a. regulerer supplerende beretninger, foreskriver både interne og eksterne formål og målgrupper, kan forklaringen på, at virksomhederne ofte har interne og eksterne formål og målgrupper på samme tid, findes i Årsregnskabsloven.

En Ny-institutionel forklaring

Ovenstående udtalelser er udtryk for virksomhedernes egne officielle og bevidste begrundelser for at udarbejde ikke-finansielle regnskaber. Ved at søge i ny-institutionel teori, kan en del andre begrundelser, som hos virksomhederne kan være mere eller mindre ubevidste og uofficielle, og som både initieres og forstærkes af såvel virksomheden som dens omgivelser, findes.

Den valgte ny-institutionelle teori er udviklet af DiMaggio og Powell. De argumenterer for, at bureaukrati og andre former for organisatorisk forandring opstår som et resultat af processer, der gør organisationerne mere ens uden at de nødvendigvis bliver mere effektive (DiMaggio and Powell 1991, s. 64). Et fænomen, som tidligere nævnt, heller ikke har kunnet påvises ved udarbejdelse af ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. DiMaggio og Powell mener at bureaukratiseringen og andre former for homogenisering er påvirket meget af staten, professionerne og det liberale erhverv, som er blevet de store rationalister i 2. halvdel af det 20. århundrede (DiMaggio and Powell 1991, s. 64).

⁷ Her defineres supplerende beretninger som et ikke-finansielt regnskab der er en del af årsrapporten. Ses i oversigten over virksomhederne og deres regnskaber i bilag 1, er 2 af de supplerende regnskaber offentlige virksomheders regnskaber. De offentlige virksomheder er ikke underlagt årsregnskabsloven.

Når et nyt fænomen opstår, vil der i starten være diversitet i tilgang og form, men så snart et område bliver veletableret, er der et ubønhørligt pres mod homogenitet. Dette institutionelle pres foregår indenfor rammerne af et organisatorisk felt. Med Organisatorisk felt menes de organisationer, som sammenlagt konstituerer et anerkendt/erkendt område af institutionelt liv, nøgle leverandører, ressource- og produkt-kunder, regulatoriske agenter og andre organisationer som producerer lignende services og produkter (DiMaggio and Powell 1991, s. 64-65).

Fænomenet spredes som når en innovation spredes. Der nås en tærskel hvor anvendelse giver legitimitet frem for forbedrede præstationer. Strategier som er rationelle for individuelle organisationer er måske ikke altid rationelle hvis de anvendes af et stort antal. Organisationer i et struktureret felt reagerer på andre som igen reagerer på andre osv. (DiMaggio and Powell 1991, s. 65), hvilket kan være med til at forklare, at ikke-finansielle regnskaber spredes, selvom det ikke kan vises, at det er økonomisk effektivt at udarbejde dem.

Det koncept DiMaggio og Powell mener bedst fanger homogeniserings-processen er isomorphisme. En isomorphisme er en begrænsende proces, som tvinger en del enheder i en population til at ligne andre enheder/dele, som står overfor den samme slags omverdensbetingelser. Isomorphismer kan forekomme fordi ikke optimale former vælges, eller fordi organisatoriske beslutningstagere lærer passende svar og justerer deres adfærd efter det (DiMaggio and Powell 1991, s. 67).

En faktor organisationerne må tage hensyn til er andre organisationer. Organisationerne konkurrerer ikke kun om ressourcer og kunder, men også om politisk magt og institutionel legitimitet, samt social og økonomisk egnethed. Derfor er isomorphismer et vigtigt redskab for at forstå den politik og ceremoni der præger moderne organisationers liv (DiMaggio and Powell 1991, s. 66).

DiMaggio og Powell har identificeret 3 mekanismer gennem hvilke isomorphistiske ændringer opstår, hver med deres forhistorie/forudsætning:

"Coercive" - Tvingende isomorfisme der stammer fra politisk indflydelse og legitimitets problematikken

"Mimetic" - Efterlignende isomorfisme der er et resultat af standardsvar på usikkerhed

"Normative" - Normativ isomorfisme forenet med professionalisering (DiMaggio and Powell 1991, s. 67).

Denne typologi er analytisk, hvorfor typerne er ikke altid empirisk tydelige/adskilte.

Den Coercive/tvingende isomorphisme er et resultat af formelt og uformelt præs udøvet på organisationer af andre organisationer, som de er afhængige af, samt af kulturelle forventninger i det samfund organisationerne fungerer i. Sådan et pres kan føles som en kraft, overtalelse eller invitation til at deltage i en hemmelig forståelse (DiMaggio and Powell 1991, s. 67). I Danmark har såvel pressen som offentlige myndigheder og private virksomheder bidraget til forventninger om, at det er godt at udarbejde ikke-finansielle regnskaber, hvorved de udøver et uformelt præs. Eksempelvis kan nævnes at Miljøstyrelsen (Miljøstyrelsen 2003) og Beskæftigelsesministeriet (Navigent 2003) har bidraget til udviklingen af regnskabsvejledninger, og Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, som har givet mulighed for at indarbejde ikke-finansielle regnskaber i årsrapporten, hvorefter de har nedsat en koncern-projekt-gruppe⁸, der arbejder med ikke-finansielle regnskaber i CSR-konceptets kontekst. Endvidere afholdes seminarer og konferencer for og af virksomheder, forskere, offentlige myndigheder, revisorer o.lign. på såvel nationalt som internationalt niveau. Som få eksempler kan nævnes en EU-konference om CSR (EUKon 2002), Beskæftigelsesministeriets netværksdag (BM 2002), FSR's konference om ikke-finansielle regnskaber (FSR 2002) og Videnskabsministeriets videnregnskabskonference (VR 2002), samtidig med at virksomheder organiserer sig i netværksgrupper eller erfa-grupper som f.eks. Green Network (Network 2002) og KPMG's erfa-gruppe ROSA (KPMG 2002, s. 6).

⁸ Denne projekt-gruppe består af projektleder Ann Lisbeth Jensen Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Janda Campus Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Lone Rasmussen Økonomi- og Erhvervsministeriet samt Peter Skaarup Forbrugerstyrelsen med undertegnede som samarbejdspartner.

Det har dog været bemærkelsesværdigt, at det er forskellige grupper virksomheder, ministerier og forskere der kommer på diverse seminarer og konferencer. Videnregnskabskonferencerne og seminarerne ser ud til at skille sig ud fra de øvrige, ved at tiltrække én gruppe, mens de andre typer, som beskæftiger sig med miljø og sociale forhold, tiltrækker en helt anden gruppe der beskæftiger sig med bæredygtighed og CSR. Dette kan forlede til den konklusion, at der ikke kun er et organisatorisk felt, men derimod to - et CSR-felt⁹ og et videnregnskabs-felt. Denne formodning underbygges på EU-niveau, hvor videnregnskaberne kan henregnes til et fora (PRISM¹⁰ og MERITUM¹¹), mens de øvrige regnskaber diskuteres i et andet fora - EU multi-stakeholder forum on CSR¹². En forklaring på dette kan evt. ligge i, at det er andre rationaler, der ligger bag henholdsvis viden- og kvalitetsregnskaber ift. dem, der ligger bag CSR/bæredygtighedsregnskaber (herunder etiske, sociale og miljøregnskaber) (Pietras-Jensen 2002).

Somme tider er organisatorisk forandring et direkte svar på regerings befaling: producenter anvender nye miljø-kontrol teknologier for at kunne tilpasse sig miljømæssig regulering osv. Disse ændringer er måske for det meste ceremonielle, men det betyder ikke at de er uvigtige. Personalet involveres i at advokere for deres funktioner, som kan ændre magt-relationer i organisationer på længere sigt. Eksistensen af fælles lovmæssige og tekniske efterspørgsler fra staten som f.eks. årsrapporter, påvirker og former også mange aspekter af en organisations handlinger på ensartede måder. (DiMaggio and Powell 1991, s. 67).

Sådanne regeringsbefalinger, lovmæssige og tekniske efterspørgsler har fundet sted i Danmark, bl.a. via krav til særligt forurenende virksomheder (liste-virksomheder), som er pålagt at udarbejde grønne regnskaber (Grønne_regnskaber 2002; Miljøstyrelsen 2003). Endvidere er de ikke-finansielle regnskaber indarbejdet i årsregnskabsloven, hvor de indgår som frivillige supplerende beretninger, samtidig med at C og D ifølge Årsregnskabslovens § 99 skal beskrive virksomhedens videnressourcer, hvis de er af særlig betydning for den fremtidige indtjening. Endvidere skal de beskrive virksomhedens påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning af skader herpå, samt deres forsknings- og udviklingsaktiviteter i eller for virksomheden (Årsregnskabsloven 2001).

Rationelle stater og andre store rationelle organisationer udvider deres dominans over flere områder af det sociale liv, organisationsstrukturerne vil komme til at reflektere regler institutionaliseret og legitimeret af og inden for staten. Som et resultat er organisationerne mere homogene indenfor den givne dominans og mere organiseret om ritualer og tilpasning til omfattende institutioner. På samme tid er organisationer mindre strukturelt bestemte af begrænsninger fra tekniske aktiviteter og mindre holdt sammen af output-kontrol. Under sådanne omstændigheder anvender organisationer ritualiserede kontroller af legitimationsskrivelser og gruppe solidaritet (DiMaggio and Powell 1991, s. 68).

Direkte pålæg af standard opererende procedurer og legitimerede regler og strukturer opstår også udenfor regeringsarenaen. F.eks. er det almindeligt for underordnede virksomheder, såsom dattervirksomheder, bliver subjekt for standardiserede rapporteringsmekanismer i større virksomheder. De tvinges til at tilpasse regnskabspraksiser, præstationsevalueringer og budget planer, som er kompatible med den politik forældreorganisationen har. På samme måde udøver monopolistiske virksomheder ofte pres over de organisationer som bruger dem. (DiMaggio and Powell 1991, s. 68).

Undersøgelserne af de danske ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger viser eksempler på, at nogle regnskabspraksiser udarbejdes på grund af ovennævnte former for pålæg eller pres. F.eks. skriver administrerende direktør Steen Riisgaard i Novozymes årsberetning følgende:

⁹ CSR skal her forstås som virksomhedens samfundsmæssige ansvar og handler om miljø, sociale forhold og økonomisk ansvarlighed.

¹⁰ http://www.euintangibles.net/about/building_prism_community_html, "Building the PRISM community", udskrevet 3. marts 2003.

¹¹ <http://www.fek.su.se/home/bic/meritum/>, "MERITUM measuring intangibles to understand and improve innovation management" udskrevet 20. oktober 2003.

¹² http://forum.europa.eu.int/irc/empl/csr_eu_multi_stakeholder_forum/info/data/en/csr%20ems%20forum.htm, "EU MULTI STAKEHOLDER FORUM ON CSR", udskrevet 20. oktober 2003.

"Vi er stadig en del af Novo Gruppen, der har stærke traditioner for åbenhed og rapportering om miljømæssige, bioetiske og sociale spørgsmål. Novo Gruppen er, hvad man kunne kalde et værdifælleskab, og vi har alle en vision om bæredygtig udvikling. Det fælles Charter for virksomhederne i Novo Gruppen indeholder en forpligtelse til at arbejde med den tredelte bundlinje, dvs. økonomiske rentabilitet, miljøbevidsthed og social ansvarlighed. (Novozymes 2002, s. 2)"

Undersøgelserne viser endvidere, at der er virksomheder, der stiller visse krav til deres leverandører. Dette gælder særligt miljøkrav, som bl.a. stilles af Phønix-print¹³, Vestas (Vestas 2002, s. 69) og Energi E2 (E2 2002, s. 37), mens Novo (Nordisk 2002, s. 7) og Novozymes (Novozymes 2002, s. 35) også arbejder med at vurdere leverandørernes sociale forhold, menneskerettigheder og arbejdstagerrettigheder. Undersøgelsen viser samtidig også, at der ikke er regnskaber, hvori virksomhederne stiller krav til deres kunder. En undersøgelse fra PricewaterhouseCoopers om Codes of Conduct tyder endvidere på, at der i fremtiden også stilles krav til danske virksomheder fra multinationale virksomheder, om dokumentation af deres sociale ansvar (PricewaterhouseCoopers 2003).

Det er dog ikke al institutionel isomorphisme der er drevet af coercive autoritet, men også af mimetic/efterlignende isomorphisme. Usikkerhed er en magtfuld kraft som opfordrer til imitation. Når organisatoriske teknologier er dårligt forståede, når mål er flertydige, eller når omverdenen skaber symbolsk usikkerhed, kan organisationer modellere dem selv på baggrund af andre organisationer. Fordelen ved efterligning eller modellering er stor for en organisation, fordi det kan give løsninger med få omkostninger, når en organisation ser et problem med uklare grunde eller uklare løsninger (DiMaggio and Powell 1991, s. 69).

Modellering er en reaktion mod usikkerhed. Den organisation der står model er sikkert ikke bevidst om modelleringen eller har ønske om den. Organisationen er måske kun en belejlig kilde til praksis, som den lånende organisation kan bruge (DiMaggio and Powell 1991, s. 69). Siden slutningen af 80'erne og starten af 90'erne har særligt to virksomheder været modeller for etiske regnskaber og bæredygtighedsregnskaber. Spar Nord Bank har været model for etiske regnskaber (f.eks. Morsing 1991; Zadek 1997), og Novo Nordisk for bæredygtighedsregnskaber (senest i forbindelse med EABIS konferencen i København 2003, Nordisk 2003). Sidst i 90'erne er videnregnskaberne kommet til, hvor f.eks. Carl Bro m.fl. har været anvendt som gode eksempler såvel i litteraturen som på seminarer og konferencer (f.eks. VR 2002).

Modeller kan spredes ufrivilligt, f.eks. gennem medarbejderskift eller medarbejderomsætning, eller frivilligt af konsulenter eller industriorganisationer. (DiMaggio and Powell 1991, s. 69). Ses på konsulentområdet indenfor ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, er det især revisionsvirksomheder og andre typer konsulenter, som vejleder virksomheder i, hvordan de skal udarbejde regnskaberne. Revisorerne og konsulenterne vejleder dog ikke kun, men udarbejder også regnskabsvejledninger samt reviderer regnskaberne. F.eks. har Ernst & Young, Deloitte og Touche, PricewaterhouseCoopers, KPMG og Simon Zadek revideret eller verificeret nogle af de tidligere nævnte danske ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger.

Udarbejdelse af ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger har også et rituelt aspekt. Virksomheder adopterer disse "innovationer" for at forøge deres legitimitet, for at demonstrere at de i det mindste prøver på at forbedre arbejdsforhold o.l.. Mere generelt kan man sige, at jo flere ansatte eller kunder en organisation har, jo stærkere pres føles af andre organisationer. Enten en veluddannet arbejdsstyrke eller en bred kundebase kan opfordre til mimetisk isomorphism. (DiMaggio and Powell 1991, s. 69).

Selvom organisationerne leder efter forskellighed, er der relativt lille variation at vælge imellem. Nye organisationer er modelleret på gamle gennem økonomien, og ledere søger aktivt modeller de kan bygge på. Samtidig søges mellem et relativt lille antal konsulentfirmaer, som spreder få organisatoriske modeller ud over landet. Sådanne modeller er magtfulde fordi strukturelle ændringer kan observeres, mens ændringer i politik og strategi er mindre nemme at se. Organisationer har endvidere tendens til at

¹³ <http://www.phoenix-print.dk/>

modellere dem selv efter lignende organisationer i deres felt, de opfatter som mere legitime eller succesfulde. (DiMaggio and Powell 1991, s. 70).

En tredje kilde til isomorphistisk organisatorisk forandring er normative ressourcer, som primært stammer fra professionalisering. Professionalisering er den kollektive kamp, som medlemmer af en profession kæmper, for at definere forholdene og metoderne i deres arbejde samt kontrollere produktionen af de producerende og etablere en kognitiv base og legitimation for deres beskæftigelses autonomi. Selvom professionelle må gå på kompromis med ikke professionelle klienter, ledere eller regulatorer, er professionerne bundet til det samme coercive og mimetiske pres som organisationer. Mens forskellige former for professionelle indenfor en organisation måske er forskellige fra en anden, har de mange ligheder sammenlignet med deres professionelle modparter i andre organisationer. I mange tilfælde er professionel magt ligeså meget givet af staten som det er skabt af professionens aktiviteter (DiMaggio and Powell 1991s. 70-71).

To aspekter af professionalisering er vigtige kilder til isomorphism.

Formel uddannelse og legitimering i en kognitiv base produceret af universiteters specialister

Væksten og udformningen af professionelle netværk som spænder over organisationer, mellem hvilke nye modeller hurtigt spredes

Universiteter og professionelle træningsinstitutioner er vigtige centre for udviklingen af organisatoriske normer blandt professionelle ledere og deres ansatte. Professionelle og handels-associationer er andre drivkræfter for definition og forkyndelse af normative regler om organisatorisk og professionel handling. Sådanne mekanismer skaber en samling næsten ensbetydende (udskiftelige) individer. Disse individer har lignende positioner i en række organisationer samt enslydende orientering og tilbøjelighed, som kan overskrive variationer i tradition og kontrol, der måske ellers ville forme organisatorisk handling (DiMaggio and Powell 1991, s. 71).

Siden slutningen af 80'erne begyndte Handelshøjskolen at beskæftige sig med etiske regnskaber (Morsing 1991), senere er kommet sociale etiske regnskaber (Bak 1996) og videnregnskaber til i samarbejde med handelshøjskolen i Århus (Bukh, Mouritsen et al. 2001). Arbejdet med de forskellige regnskabsformer og de ledelsesfilosofier der ligger bag, har bredt sig over hele landet, samtidig er der nu en tendens til, at regnskabsformerne inddrages i undervisningen på flere forskellige uddannelser f.eks. i relation til økonomi og organisation, hvor det ofte er en del af CSR-konceptet¹⁴. Uddannelserne foregår ikke kun indenfor landets grænser, på Europæisk niveau er oprettet et akademi, som afholder doktor-seminarer samt konferencer for både forskere, virksomheder, konsulenter og andre, som er interesserede i CSR-forskning, udvikling og træning. Et mål er bl.a. at sprede CSR-konceptet til undervisning i Europa på forskellige uddannelsesniveauer (EABIS 2003).

En vigtig mekanisme ved normativ isomorfisme er filtreringen af personale. Filtreringen opstår ved at f.eks. folk indenfor samme industri ansættes i hinandens virksomheder og ansættes fra en smal gruppe træningsinstitutioner. Det sker ved altid at ansætte ledende medarbejdere fra finansielle eller juridiske afdelinger osv. Diverse professionelle karrierespor er således, at de individer som kommer til tops, næsten ikke er til at skelne fra hinanden.

Samtidig undergår individer i samme organisatoriske felt en socialisering, som betyder at de har samme fælles forventninger om hvordan deres personale handler, hvordan man skal klæde sig, tale osv. I den udstrækning nogle personale kommer fra de samme universiteter og er filtreret gennem de samme sæt af kendetegn, vil de have tendens til at se problemer på samme måde, se de samme politikker, procedurer og strukturer, som normalt sanktioneres og er legitimerede. Derfor angriber de beslutninger på meget den samme måde. Dem der falder udenfor bliver socialiseret på jobbet og socialiseringen virker som en isomorphisk kraft (DiMaggio and Powell 1991, s. 71-72).

¹⁴ Bygger på bl.a. på egne erfaringer f.eks. RUC og samtaler med undervisere fra andre universiteter og handelshøjskoler i landet.

Professionaliseringen af ledelsen ser ud til at foregå samtidig med struktureringen af organisatoriske felter. Udvekslingen af informationer mellem professioner hjælper til at bidrage til et fælles set hierarki samt status af center og periferi, som bliver en matrix for informationsflow og personalebevægelser mellem organisationer. Få firmer i en industri udpeges som nøgle-forhandlende agenter. Regeringen anerkender nøgle-firmaer eller organisationer ved at give tilskud eller kontrakter, som kan give disse organisationer legitimitet og synlighed og få konkurrerende firmaer til at kopiere, i håb om at nå lignende belønning. Professionelle og handelsforeninger har andre arenaer, i hvilke centerorganisationerne anerkendes og deres personale får positioner af substantiel eller ceremoniel indflydelse. Ledere i højt synlige organisationer kan til gengæld have deres vækst/statur forstærket ved repræsentation i bestyrelser i andre organisationer, deltage i råd og konsulteres af regeringsmedlemmer (DiMaggio and Powell 1991, s. 72). Igen er Novo Nordisk et godt eksempel, de er f.eks. blevet konsulteret af Økonomi- og Erhvervsministeriets CSR-gruppe, deres bestyrelsesformand Mads Øvlisen var med i CG-gruppen (Nørby-udvalget 2001), han er med i det Europæiske akademi (EABIS 2003) osv.

Sådanne centrale organisationer er både aktive og passive modeller, deres politikker og strukturer vil blive kopieret gennem deres felt. Medarbejdere og ledere sikrer deres positioner i disse centrale organisationer for at styrke deres egne karrierer. Karrieremønstre kan også involvere flytning fra indgangspositioner i centerorganisationer til mellemlederpositioner i perifere organisationer. Personaleflows indenfor et organisationsfelt er opmuntret af strukturel homogenisering f.eks. ved fælles karrieretitler og -spor med fælles forståelsesmønstre (DiMaggio and Powell 1991, s. 73).

Hver af de institutionelle isomorphistiske processer forventes at fortsætte selvom der ikke er beviser for, at det øger intern organisatorisk effektivitet, fordi organisationer ofte belønnes for deres lighed med andre organisationer i deres felt. Ensartethed kan gøre det nemmere for organisationer at samarbejde med andre organisationer, tiltrække karriere-mindet personale, blive anset som legitime og anerkendte og passe ind i administrative kategorier som definerer fortrindelighed i forhold til at opnå offentlige og private bevillinger og kontrakter. Intet af dette sikrer at konforme organisationer gør hvad de gør mere effektivt end deres mere afvigende ligemænd.

Pres mod konkurrencemæssig effektivitet er også formildet i mange felter fordi antallet af organisationer er begrænset og der er en stærk finansiel og legal barriere for at komme ind og ud (DiMaggio and Powell 1991, s. 73).

Organisatoriske felter som inkluderer store mængder professionelt trænet arbejdskraft vil primært drives af statuskonkurrence. Organisatorisk præstige og ressourcer er nøgle-elementer i at tiltrække professionelle. Denne proces opmuntrer til homogenisering for at sikre de samme fordele og services som deres konkurrenter (DiMaggio and Powell 1991, s. 73-74).

Ser man på den ny-institutionelle teoris forklaringer, understøtter såvel tendenser i samfundet som tendenser i virksomhederne og deres regnskaber, at virksomhederne udsættes for såvel coerciv som mimetic og normativ isomorphisme, og dermed indgår som en del af en begrænsende proces, som både direkte, men også indirekte, tvinger dem til at ligne andre og dermed udarbejde ikke-finansielle regnskaber eller supplerende beretninger.

Uofficielle og ubevidste formål eller drivkræfter kan derfor tilskrives et formelt og uformelt præs, som lægges på organisationerne via normer, værdier, standarder og regulering fra offentlige myndigheder, offentlige institutioner, virksomheder m.fl., som de er afhængige af. Endvidere kan de forøge virksomhedernes legitimitet eller være et udtryk for usikkerhed, hvilket betyder, at de udarbejder ikke-finansielle regnskaber, fordi det ser ud til, at det er løsningen for andre virksomheder. Sidst, men ikke mindst, påvirkes virksomhederne af professionaliseringen indenfor feltet, som understøttes af flere danske universiteter og handelshøjskoler i hele landet, samtidig med at harmoniseringen kan give status og større samarbejdsmuligheder.

Deinstitutionalisering

Selvom ny-institutionel teori kan være med til at forklare, hvorfor danske virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber, lægges vægt på harmonisering frem for forandring. Som Barbara Czarniawska og Guje Sevón skriver, sker der det i forandringstider, at gamle praksisser nedbrydes og nye konstrueres. Der stilles spørgsmål ved tidligere social orden og dekonstruktion af denne. (Czarniawska and Sevón 1996, s. 1-2).

Det Røvik undersøger, er netop hvad der sker med det gamle, når nye praksisser institutionaliseres. Samtidig med at Røvik arbejder med hvad der sker når nye praksisser kommer til, undersøger han også hvad der igangsætter processen, således at han får processen med fra start til slut. Røvik arbejder med tre hovedspørgsmål:

Hvad igangsætter processen,
hvordan udvikles deinstitutionaliseringsprocessen og
hvordan behandler organisationerne de institutionaliserede standarder? (Røvik 1996, s. 145).

Disse tre hovedspørgsmål afdækkes ud fra tre forskellige perspektiver, der kan karakteriseres som tilpasnings- og udvælgelses-perspektivet (som består af ressourceafhængighedsperspektivet og befolkningsøkologi-perspektivet), det naturlige afvisningsperspektiv (som er det rent institutionelle perspektiv) og mode-perspektivet (Røvik 1996, s. 145-146). Selvom Røvik inddrager alle tre perspektiver, er han som udgangspunkt inspireret af den institutionelle teori (Røvik 1996, f.eks. s. 143-144).

Da dette paper handler om at forstå, hvorfor virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, centrerer følgende primært om, hvad der igangsætter processen indenfor de tre perspektiver.

Tilpasnings og udvælgelsesperspektivet

Ressourceafhængighedsperspektivet og befolkningsøkologi-perspektivet giver samme forklaring på, hvorfor og hvordan organisatoriske former forringes og forsvinder, derfor sammenfletter Røvik dem til et perspektiv - tilpasnings- og udvælgelses-perspektivet.

Hovedargumentet er at organisatoriske strukturelle arrangementer hovedsageligt bestemmes af træk i det tekniske miljø som virksomheden må handle ud fra på det givne tidspunkt. Det tekniske miljø defineres ofte som modpart til det institutionelle miljø. Vigtige aktører i det tekniske miljø er leverandører, modtagere af det organisatoriske output, politiske autoriteter og konkurrenter.

Fra disse aktører i det tekniske miljø kommer krav om at organisationen skal være effektiv og produkterne skal produceres til den lavest mulige pris, til den bedst mulige kvalitet. Det kræver det mest passende og up-to-date strukturelle arrangement, teknisk udstyr, rutiner, procedurer og personale. Derfor behøver ændringer i det tekniske miljø senere organisatoriske tilpasninger for at bevare strukturelle isomorphismer som respons på disse ændringer. På det organisatoriske niveau kan disse tilpasninger og udvælgelsesprocesser opfanges som et vedvarende gennemløb af institutionaliserede standarder - gamle, dårligt tilpassede kasseres og nye anvendes.

Konsekvensen i denne teoretiske tradition er, at en institutionaliseret standard vil blive en administrativ teknik, som har vist sig at være overlegen i forhold til andre mulige teknikker på et givent tidspunkt, i en bestemt kontekst (Røvik 1996, s. 146).

Processen igangsættes af to situationer. Den første opstår når det tekniske miljø ændres og derved reducerer eller helt udsletter en standards relative fordele. Den anden opstår når organisationen bliver bevidst om nye og bedre administrative teknikker, som leder til erkendelse af, at en etableret institutionaliseret standard har mistet sine relative fordele (Røvik 1996, s. 146-147).

De ikke-finansielle regnskaber beskrives i vejledningerne som effektive redskaber til videnstyring og -ledelse, miljøstyring og -ledelse, værdibaseret ledelse, kvalitetsstyring og -ledelse, holistisk ledelse osv. (Morsing 1991; Pedersen 1998; Mouritsen and Bukh 2002; Pietras-Jensen 2002, m.fl.). Særligt ressourceperspektivet går igen i vejledningerne, men også i de politiske aktørers argumenter for, at virksomhederne f.eks. skal arbejde med sociale regnskaber, såsom det sociale indeks. F.eks. skriver Beskæftigelsesminister Claus Hjort Frederiksen bl.a. i indledningen til det sociale indeks, "At påtage sig et socialt ansvar er altså ikke kun godt for samfundet men også sund fornuft for den enkelte virksomhed. Det kan betale sig at forebygge og at fastholde medarbejdere med langt sygefravær eller personer som ikke kan fungere på normale vilkår. (Navigent 2003, s. 2)"

Endvidere kan det ses ud fra såvel sociale regnskaber som videnregnskaber, der indeholder stor grad af personaleinformation, at det kan anvendes som nye teknikker til bedre personaleledelse. Det underbygges af de tidligere nævnte danske regnskaber, men også af to organisationer (Knud Engsig A/S og Roskilde Amts Revacenter), som fremlagde deres udbytte af det nye sociale indeks på Beskæftigelsesministeriets præsentation. Begge organisationer havde brugt indekset til forbedring af deres personaleledelse (Socialt_indeks 2003).

På baggrund af ovenstående, afdækker dette perspektiv ikke uofficielle og ubevidste forklaringer på, hvorfor virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber. Til gengæld underbygger det de officielle og bevidste begrundelser, som virksomhederne selv udtalelser sig om i deres regnskaber.

Det naturlige afvisningsperspektiv

Det naturlige afvisningsperspektiv kombinerer vigtig indsigt fra gammel- og ny-institutionalisme i organisationsteori. Institutioner ses som værdi-tilførte og -gennemtrængte organisationer, hver med deres forskellige karakter, som er i stand til at løse ekstremt komplekse opgaver rutinemæssigt.

Institutionaliserede stander ses derimod ofte beskrevet som vage, simple, populære udefrakommende reformideer, der trænger ind i og somme tider truer rigtige institutioner. Institutioner er underlagt præs fra andre institutionelle miljøer med hensyn til at anvende forskrifter (Røvik 1996, s. 148-149).

Institutionelle standarder eller reformideer er generelt behandlet som abstrakte ideer adskilt fra en kompleks realitet. Ikke desto mindre har disse standarder ofte deres oprindelse i en bestemt organisatorisk kontekst hvor de specielt har været velfungerende med hensyn til at forbedre effektiviteten (Røvik 1996, s. 149).

Til at begynde med, vil aktørerne der adopterer institutionelle standarder som regel være overbeviste om, at de er veltilpassede til deres egen institution. Konsekvensen er at de fleste institutioner også vil prøve at gøre brug af standarder til at koordinere praktiske rutine-aktiviteter. Det vil give dem den første indikation på, hvor godt standarderne fungerer, når det drejer sig om komplekse opgaver. I dette perspektiv er det præcist disse første erfaringer med den nye forskrift, der tænkes at igangsætte aflæring og senere deinstitutionaliseringsprocessen. Grunden til det er, at det er her forskriftens mangler for de organisatoriske aktører afsløres, delvist fordi de er for simple til at koordinere etablerede komplekse praksiser og delvist fordi de afslører inkonsistens mellem den nye teknik og institutionens basis normer og værdier (Røvik 1996, s. 150-151).

I dette perspektiv er basis mekanismen og den drivende kraft i deinstitutionaliseringsprocessen eksperimentel læring. Det antages at organisationer, der forsøger at gøre brug af institutionaliserede standarder, vil gennemgå en form for læringsproces. Processen vil mest sandsynligt udvikles fra simpel såkaldt første-ordens-læring til mere fundamental anden-ordens læring. Selvom man i den tidlige introduktionsfase af forskriften ser den ikke kan udnyttes med det samme til at koordinere komplekse opgaver, vil det ikke nødvendigvis fortolkes som en advarsel, eller at noget er galt med den aktuelle forskrift. Det vil sandsynligvis fortolkes til, at forskriften må specificeres i større detaljer og tilpasses organisationen, at medarbejderne har behov for mere information om teknikken, og at man må være tålmodig. Dog vil processen gradvist tage form af mere fundamental læring, før eller senere vil besværlighederne, som konfronterer organisationen når den prøver at implementere en populær forskrift, indikere, at den er for simpel eller at den på en eller anden måde konflikter med de fundamentale værdier og normer i organisationen. Konsekvensen er at den ikke kan bruges. En sideeffekt af den slags

læringsprocesser kan blive at organisationens aktører selv samtidig opdager den enorme kompleksitet af de opgaver de rutinemæssigt klarer, og derved bliver mere bevidste om de fundamentale karakteristika, der er ved deres institution. Dette er aflæring i betydning af, at institutionen gennem praktisk erfaring er i stand til at kassere overtro om en institutionaliseret standard (Røvik 1996, s. 151).

Enhver organisation er en unik institution med egne særlige kerne aktiviteter, værdier og identitet. Institutionerne må derfor vinde og lære af dens egne erfaringer, da erfaringer fra en individuel organisation sjældent kan overføres til andre organisationer. De må derfor afvise forskrifterne uafhængigt af hinanden og dermed i tilfældig rækkefølge. Konsekvensen er at rækkefølgen i roll-back processen kun vil blive lidt determineret af, at andre mener den institutionaliserede standard er upassende. Hvis vi alligevel observerer at organisationer næsten samtidig kommer til den samme konklusion, ser det ud til at ukoordinerede, men samtidige aflæringsprocesser har fundet sted, ofte fordi forskrifterne var adopteret på næsten samme tid (Røvik 1996, s. 151-152).

Institutionaliseringsteorien kan derfor i Røviks fremstilling anvendes til at fortolke fremkomsten af danske ikke-finansielle regnskaber helt anderledes, end tidligere fortolkning i forhold til DiMaggio og Powells ny-institutionelle teori. Ovenstående kan fortolkes som, at de ikke-finansielle regnskabsformer er et resultat af en læringsproces, hvori f.eks. finansielle regnskaber eller anden praksis ikke har været tilstrækkelig, de kan have været for simple til at styre virksomhedens kompleksitet og været i uoverensstemmelse med virksomhedernes normer og værdier. En sådan forklaring kan være plausibel, når man ser på udviklingen herhjemme, som startede med Spar Nord Banks etiske regnskab og Novo Nordisk bæredygtighedsregnskab - begge regnskaber som lægger vægt på ikke økonomiske værdier. De nye standarder har også gennem tiden udviklet sig, de er blevet mere detaljerede og der er lagt vægt på information af medarbejdere, men også dialog med såvel medarbejdere som kunder, leverandører og andre væsentlige stakeholdergrupper.

Røvik skriver til sidst om institutionaliseringsperspektivet, at de gamle standarder er nemme at slippe af med, fordi det mere er et spørgsmål om at glemme en ide, end om at afslutte en etableret aktivitet (Røvik 1996, s. 152). Hvis man dog tager udgangspunkt i, at ikke-finansielle regnskaber forudsætter en deinstitutionalisering af finansielle regnskaber, kan man ikke slippe af med de økonomiske regnskaber, da de stadig indgår som en obligatorisk del af årsrapporten. Årsrapporten har dog udviklet sig således, at den generelt er blevet mere værdibaseret samtidig med at virksomheden skal tage stilling til viden og miljøets betydning, hvis det er en C eller D-virksomhed (Elkjær and Hjulsgager 2001; Hasselager, Johansen et al. 2001).

Mode-perspektivet

De fleste forklaringer kommer af de tidligere nævnte perspektiver, ingen af dem kan dog blive kaldt særligt institutionelle forklaringer. En grund til det er at meget lidt er gjort indenfor disse teoretiske traditioner for at forklare nedgangen af organisatoriske former med eksplicit reference til sociale mekanismer. Dog låner forklaringerne fra systemteorien m.fl., men Røvik argumenterer for, at der findes et menneske-lavet fænomen, velkendt fra socialt liv, som kan hjælpe som forklaring - det er mode (Røvik 1996, s. 152).

Der er tre aspekter af mode-perspektivet, som gør det specielt interessant. Det første er at det er universelt, det næste at det er dynamisk og det sidste at det er et socialt fænomen. Selvom mange anser mode, som noget der kun vedrører visse dele af det menneskelige udtryk, er det et langt mere universelt socialt fænomen, som kan forklare distributionen af et stort antal af ideer og former i tid og rum.

Mode er dynamisk. Det forklarer hvordan former af menneskeligt udtryk kan opnå popularitet, blive udbredt og derefter senere blive umoderne. Modes flygtige natur er velkendt; både individer og organisationer forlader konstant ideer, stile og former, som engang havde en nødvendig status. Samtidig fokuseres på nye, ikke nødvendigvis fordi de gamle ikke var anvendelige, men simpelthen fordi de ikke længere anses som up-to-date.

Mode er et socialt fænomen: det handler dybest set om vores evne som sociale væsener, til at konstruere og dekonstruere, hvad vi opfatter som en autentisk realitet (Røvik 1996, s. 153).

Modelogikken er en stabil social mekanisme, som vedvarende producerer forandring. Moden evner at forandre både kollektive og individuelle værdier og præferencer. Når man f.eks. køber nyt tøj i en moderigtig farve og lægger den gamle væk, er det et bevidst ønske om at fremstå moderne. Mode vil ofte også have ændret køberens opfattelse af, hvordan smart tøj skal se ud, så vedkommende også begynder at få et andet syn på sit gamle tøj.

På det individuelle niveau adopterer vi nye moder og kasserer og glemmer de gamle for en tid. På gruppeniveau kan vi observere modens tilblivelse, spredning og nedgang over en tidsperiode, som en bølgelignende bevægelse gennem en population af individer (eller organisationer) (Røvik 1996, s. 155).

På individniveau kan individernes forsøg på at følge med den nuværende mode fortolkes som en manifestation af et paradoks - nemlig spændingen mellem motivet at signalere man hører til et socialt samfund - et ønske om at være som andre, og motivet om individualitet, at stille sig ud og tiltrække opmærksomhed - et ønske om at være unik. Disse to motiver konflikter åbenlyst med hinanden. Derfor giver mode den mest essentielle dynamiske element i socialt liv i en kondenseret form, nemlig spændingen mellem det individuelle og det kollektive. Ændringer i mode opstår fra den modsætning der er mellem disse to modsatrettede motiver og er udtrykt ved det individuelle i deres handlinger, som en vedvarende vaklen mellem imitation af og differentiering fra den fremherskende mode. Med andre ord, kernemekanismen af forandring består af imitationsprocesser som provokerer differentieringsprocesser og vise versa (Røvik 1996, s. 155-156).

Imitation og differentieringsprocesser kan sammenflettes, selvom man ønsker at imitere, betyder det ikke nødvendigvis at man kopierer hver detalje. Dem som imiterer, opnår ofte en vis mængde personlig udtryk indenfor den fremherskende mode. Handlinger, som primært sigter mod differentiering og kontrast, imiterer samtidig ofte ting, som er fremherskende mode. Individuelle og kollektive impulser slås med hinanden i mode-arenaen og skaber dynamik.

Mode passerer i en bølgelignende bevægelse over en bestemt periode, som kommer fordi den individuelle enhed i populationen - eller feltet - ikke alle afviser en forældet mode (eller adopterer nye) på nøjagtigt samme tidspunkt, hver af disse processer opstår sekventielt. Den bølgelignende bevægelse kan ses hvis man noterer de tidspunkter, hvorpå den enkelte enhed adopterer og kasserer moden (Røvik 1996, s. 156).

Den drivende kraft, som giver anledning til at forandring opstår i den paradoksale vaklen mellem social differentiering og imitationsprocesser. En mode har dens største opmærksomhedsskabende potentiale når den er ny og få mennesker endnu har adopteret den. Derfor er tidlig adoption af en mode ofte motiveret af ønsket om at differentiere sig fra resten med et distinkt træk. Som moden gradvist spredes, taber den sin opmærksomhedsskabende kapacitet og energi, hvorefter den degenererer. Men det forklarer ikke hvorfor den sidste i populationen eller feltet adapterer moden når den har tabt. Hvis man er mellem de sidste, bliver man en af de få, som er umoderne og ude. Imitation vil derfor som regel blive motiveret af ønsket om at undgå negativ respons. Den tidlige tilpasning til moden motiveres dermed af ønsket om en snob-effekt, mens sen tilpasning delvist motiveres af et ønske om at undgå mob-effekt (Røvik 1996, s. 156-157).

Når mode bliver fælleseje, vil den have tabt sin opmærksomhedsskabende kapacitet, hvilket igen vil igangsætte en søgen efter nye træk. Mode undergraver derfor sig selv når den spredes (Røvik 1996, s. 157).

Tidsperspektivet kan også udvides så det bliver muligt at studere de karakteristiske træk af relationen mellem flere moder som vedvarende afløser hinanden i populationen. Mode har tendens til at falme og blive forældet i en periode, for senere at genoplives og igen sætte standard for, hvad der betragtes som værende in (Røvik 1996, s. 157-158). Det samme har været tilfældet med ikke-finansielle regnskaber. Ikke-finansielle¹⁵ regnskaber var allerede en del fremme i 70'erne, hvorefter de næsten forsvandt i 80'erne, men er kommet igen i 90'erne (Gray 2001, s. 9). Ser man på de forskellige former for ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, kan det ikke konkluderes af dette papers undersøgelse, at en type regnskaber frem for en anden er i enten fremgang eller tilbagegang. Det kan dog undre, at der

¹⁵ Af Gray kaldet social accounting.

kun er få etiske regnskaber og få kvalitetsregnskaber, mens der er relativt mange videnregnskaber og regnskaber der kan relateres til CSR-begrebet som primært omhandler miljø og sociale forhold.

Dog er ændringer i mode ikke en lineær progression, men snarere ”udvikling uden bestemmelsessted”. Et skisma kan nemt opstå, når der kun er et begrænset antal former der kan cirkulere mellem at være moderne og umoderne. Det problem takles ved konstant at udvikle nye lingvistiske kategorier, med hvilke man beskriver de samme gamle former, som bare er genoplivet. Derfor er det nye primært en lingvistisk fornyelse.

Essensen er at mode er en virkelig social og autonom, men også en paradoks, mekanisme af forandring. Den har sin egendynamik på den måde at den er selv-fornyende og selv-ødelæggende. Dynamikkens natur stammer fra energien som opstår, når konfliktende sociale kræfter, såsom ønsket om individualitet/differentiering og konformitet/imitation kappes med hinanden. Dette leder til serier af reaktioner til reaktioner, som tager form af en selv-genereret, evolutionær cirkulær bevægelse (Røvik 1996, s. 158).

I modeperspektivet er det antaget at en institutionaliseret standards opmærksomhedskapacitet aftager proportionelt med dets spredning inden for en gruppe organisationer. Standarden bliver umoderne fordi den er ved at blive spredt til de fleste organisationer indenfor et organisatorisk felt. Det underliggende princip er at moderne organisationer, som individer, er begrænset i deres handlinger af sociale normer. Vaklen mellem handlinger som søger at imitere og differentiere er også en drivende kraft som igangsætter både institutionalisering og deinstitutionaliseringsprocesser. Når standarden er institutionaliseret vil den ikke kunne være et særligt kendetegn og opmærksomhedsskabende, hvilket kan igangsætte søgen efter en ny forskrift. Dog er det ikke nok at forklare deinstitutionalisering alene som et resultat af fremkomsten af noget nyt, som tiltrækker opmærksomhed. Det nye vil kun blive opfattet som sådan i en kontekst hvor andre former af udtryk samtidig kan blive defineret som gamle. Det er primært når en institutionaliseret standard er ved at blive adopteret af alle organisationerne i feltet, at nogle af disse organisationer (især dem der adopterede det først) kan blive motiveret til at finde noget nyt (Røvik 1996, s. 159).

Da igangsættelsen primært er en social logik, forklarer det cases hvor organisationer ikke tager sig tid til at lære fra en reform før de mister interessen og fokuserer deres opmærksomhed på nye. I andre logikker kan det vurderes som irrationelt, men i mode-logikken kan det fortolkes som en indikation på, at sociale differentieringsprocesser er undervejs (Røvik 1996, s. 160).

I formelle organisationer bliver retorikken umoderne og indflettet i rationalistisk terminologi. Nyt defineres som regel som tekniske forbedringer og beslutninger om at adaptere disse forskrifter. Det er ofte fortolket og retfærdiggjort helt med teknologiske eller økonomiske begrundelser (Røvik 1996, s. 160). Officielle begrundelser kan derfor være relateret til økonomi, effektivitet, styring osv. selvom det uofficielle kan være at differentiere eller imitere, det kan være et spørgsmål om at skabe opmærksomhed og opnå ”snob-effekt eller undgå mob-effekt (Røvik 1996, s. 157).

Nogle af de danske ikke-finansielle regnskaber har dog også det officielle mål at skabe opmærksomhed, f.eks. at markedsføre virksomheden for samarbejdspartnere, vise hvor god en arbejdsplads de er, tiltrække kunder, samt blive kendt for sit sociale engagement. Disse udtalelser kan dog også fortolkes omvendt, som undgåelse af mob-effekt, f.eks. at undgå virksomheden anses som umoderne, hvilket kan skabe problemer med at tiltrække nødvendige medarbejdere og kunder.

Deinstitutionalisering kan, som det fremgår herover, både understøtte virksomhedernes egne officielle og bevidste forklaringer, men også bidrage med andre forklaringer, som kan være mere ubevidste eller blot uofficielle. Røviks deinstitutionaliseringsteori afdækker både teknisk og økonomisk effektivitet, læring, tilpasning til virksomhedernes egne normer og værdier, samt ønske om at differentiere sig eller imitere andre, for ikke at fremstå som umoderne organisationer, og dermed risikere at få problemer med at rekruttere de nødvendige medarbejdere i fremtiden o.l.

Selvom ovennævnte perspektiver ikke direkte giver forklaringer på, hvorfor visse virksomheder udarbejder offentligt tilgængelige og dermed eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, som kun eller hovedsageligt har interne mål og henvender sig til interne aktører - primært medarbejdere og

ledelse, kan mode-perspektivet være med til at forklare det. Ved at offentliggøre interne regnskaber som eksterne regnskaber, kan virksomheden vise andre, at de er moderne virksomheder, som arbejder med de ting, som er væsentlige - de følger med tidsånden. For dog at komme tættere på det fænomen, at virksomheder offentliggør regnskaber, som primært har et internt sigte, diskuteres dette fænomen herunder i forhold til begrebet autokommunikation.

Autokommunikation

Christensen og Cheney skriver bl.a., at mens virksomheder ved deres identitet afhænger af deres evne til at udtrykke dem selv professionelt i deres omgivelser, stiller de sjældent spørgsmålstejn ved relevansen af deres kommunikation udenfor deres egne formelle grænser. Som en konsekvens er udviklingen af virksomhedskommunikationen typisk en en-vejs-affære. Selvom markeds-relateret kommunikation traditionelt foreslår en eller anden form for interaktion og relation med omverdenen, indikerer det samtidig i dag, at organisationer er optaget af, eller absorberet i deres egne symbolske konstruktioner. Virksomhedens selvoptagethed er manifesteret i et antal forskellige måder, på den ene side som en voksende beskæftigelse med ritualistiske udtryk af identitet, på den anden side som en tidligere uset forfængelighed med respekt for den betydning som organisationerne selv vælger at frembringe (Christensen and Cheney 2000, s. 250-251).

Mens denne tilbagevendende artikulering af identitet og sammenhørighed er essentiel for organisationen selv, behøver omverdenen ikke nødvendigvis dele den. Det der anses for et vigtigt ritual af sammenhørighed for organisationen, kan ses af eksterne som intet andet end en overdreven gentagelse af det åbenlyse (Christensen and Cheney 2000, s. 251).

For organisationen går kommunikationens funktionen ud over viden. Rituelle udtryk af identitet er ikke meddelelser i traditionel forstand, som at sende og modtage information. Det er mere meta-meddelelser, meddelelser som kommunikerer via deres eksistens. På den måde bliver meddelelsen typisk mere relevant for senderen end for modtageren.

Markedskommunikation, inklusiv årsrapporter, taler lige så meget til afsenderorganisationen som til den eksterne verden. Ved at være synlige i de rigtige eksterne medier, kommunikerer organisationerne ikke kun med dens omverden, men demonstrerer for sig selv, at dens identitet er autentisk og baseret på noget reelt og respekteret i omverdenen. Kommunikation er eksistens, selvom meddelelsen kun er relevant for afsenderen. Meget markeds-kommunikation kan beskrives som auto-kommunikation, dvs. kommunikation gennem hvilken organisationen etablerer og bekræfter deres egne billeder af dem selv eller deres egen kultur.

Gennem denne proces af auto-kommunikation, bevarer kultur ikke kun, men konstruerer eller udvikler. Faktisk er det nødvendigt for sociale systemer at gøre det, for at afgrænse dem selv og omverdenen. Selvom denne konstruktion ofte er en selv-centreret aktivitet, er den eksterne verdens rolle ikke ubetydelig. Ved at give medierne en højere grad af status i samfundet end traditionelle interne medier, udruster den eksterne verden meddelelserne, som organisationen kommer med til dem selv, med autoritet og supplerende værdi. I denne proces af auto-kommunikation bliver den eksterne verden et referencepunkt frem for en modtager - et spejl frem for et publikum (Christensen and Cheney 2000, s. 252).

Selvom disse antagelser sandsynligvis vil være ubevidste eller uofficielle for nogle virksomheder, er den mere eller bevidst hos andre. Det underbygges bl.a. af Eterra, der i deres ikke-finansielle regnskab, skriver følgende om målet:

”Målet med videnregnskabet er, at alle medarbejdere skal kunne spejle sig i det. De skal kunne se og genkende de målsætninger, som vi har til fremtiden, og hvordan vi kommer derhen. Samtidig skal regnskabet være med til at give vores kunder et mere nuanceret billede af Eterra (Eterra 2002, s. 2).”

Selvom vi godtager at brand loyalitet og fremkomsten af den politiske kunde indikerer nogen dybere involvering i organisationer, vil det være fejlagtigt at tro, at specifikationer af virksomhedens identitet opfattes som vigtig af folk generelt. Grunden til det er, at en af de knappest ressourcer i dag er opmærksomhed og interesse (Christensen and Cheney 2000, s. 253).

Manglen på involvering og interesse blandt kunder, gør ikke at organisationerne bekymrer sig mindre om sig selv. Et større antal organisationer er ved at blive absorberet i deres egne symbolske udtryk og deres eget udseende (Christensen and Cheney 2000, s. 254).

Det stigende fokus på virksomhedens identitet viser en ny form for virksomheds forfængelighed, hvilket korresponderer med hvad Bauldrillard kalder en narcissistisk trofasthed til ens egne tegn og ens egen formel. Men den organisatoriske formel eller identitet er ikke foruddefineret eller given for altid. Identiteter i organisationer er narrativer - dvs. idealiserede regnskaber eller historier om organisationen og dens selv-opfattede rolle i markedet i dag (Christensen and Cheney 2000, s. 256).

Det er tydeligt at mange organisationer håber deres medlemmer vil internalisere deres narrativer, gøre dem til deres egne og måske endda blive ambassadører af deres organisation. Men for at få medarbejdere til at internalisere virksomhedens narrativer kræves en mere direkte involvering af dem i artikulationen af organisationens identitet (Christensen and Cheney 2000, s. 256). Få ledere er dog villige til at tage chancen med at tillade relativt uflatterede kommunikation af medarbejdere til eksterne stakeholdere, selvom de ofte er vidende om deres mangeartede identitet. Forsøg på at skabe, kontrollere og projektere virksomhedens identiteter, er ofte taget meget seriøst, med den forventning, at stakeholdere vil tilslutte sig prisningen af organisationen (Christensen and Cheney 2000, s. 257-258).

Absorptionen af organisationerne, ind i deres egne symbolske konstruktioner, er indskrænket til en relativt lille klikke af beslutningstagere, der taler på vegne af resten af organisationen. Lederskab beskrives sommetider som evnen til at lede og reorganisere symboler på vegne af andre. Ledere tror ofte det er deres rolle at komme med og bevare et system af mere eller mindre delte meninger, så koordineret handling kan opstå (Christensen and Cheney 2000, s. 260-261). I de danske ikke-finansielle regnskaber udtrykkes disse delte meninger via virksomhedens værdier eller etiske grundlag, samtidig med at der refereres til generelt accepterede værdier såsom menneskerettigheder, kvalitet, viden, miljø o.l.

Koordineret handling er ikke altid en indikator for delte meninger, inden for identitetsledelse er der et stort potentiale for selv-bedrag og selv-forførelse for senderen. Det gælder både når man ser på organisationsmedlemmernes og forskellige eksterne handlinger. Fascineret af egne ideer og deres egen kommunikation og bestræbelse på at dele deres fascination med deres omgivelser, glemmer ledere ofte at det de anser for relevant, er forskelligt både fra det de andre organisationsmedlemmer og det eksterne publikum, anser som værende relevant.

For at støtte den antagelse at verden er involveret i hvad organisationer har at sige, fortælles om kritiske og nysgerrige stakeholdere, uforudsigelige efterspørgsler, politiske forbrugere, nyheds-hungrene medier og opportune politikere, som er villige til at forfølge ethvert populært emne. Mange organisationer har indset at de ikke længere kan gemme sig bag indbildte billeder eller velpolerede facader og deres aktiviteter er blevet transparente for kritik. Denne kritiske gaze er dog ofte forvekslet med en generel interesse eller endda involvering i organisationen og dens kommunikation (Christensen and Cheney 2000, s. 261).

Nogle organisationer giver udtryk af, at tale til alle, dog viser det sig at de ved de har forskellige publikums. Udover indlysende problemer med at linke interne symboler med ekstern bekymring, ser vi en tendens til at organisationen forføres af sine egne symbolske konstruktioner. Da de tror publikum er interesseret i hvad organisationen har at sige, involveres de i undersøgelser og forskning, for at teste deres identitet i omgivelserne. Kunder spørges ofte, men som social psykologien har lært os, så skifter folk ofte handling når de undersøges eller på anden måde engageres af sociale forskere. Nogle bliver bærede, mens andre udvikler en slags kynisme overfor den informationsindsamlende institution (Christensen and Cheney 2000, s. 261-262).

Deltagelse reflekterer ikke interesse, og slet ikke involvering, men repræsenterer måske den forførende villighed til at ville spille spillet. Alle forventes at deltage i spillet, at være i stand til at producere en slags meddelelse der viser man er opmærksom, involveres og bekymrer sig. Mange opinionsundersøgelser kan ses som simulation, der vedtager den mening den er sat i verden for at afdække (Christensen and Cheney 2000, s. 263).

Som det ses af regnskaberne, kommunikerer organisationen med sig selv, også på det bevidste plan. Dette kan ses som en nødvendig handling, da virksomheden har behov for at afgrænse sig fra omverdenen samt skabe og udvikle kultur og identitet. At gøre det via ikke-finansielle regnskaber kan dog ifølge ovenstående fortolkes som en metode, der måske afgrænser og afsondrer organisationen mere fra sine omgivelser end integrerer. Indenfor stort set alle ikke-finansielle regnskabsformer lægges vægt på stakeholderdialog - såvel intern som ekstern. Hvis stakeholderdialogen bliver et udtryk for spillet frem for dialog, vil den ikke have den ønskede eller nødvendige funktion. En af de ting der netop er bemærkelsesværdige i forbindelse med virksomhedernes ikke-finansielle regnskaber er, at langt de fleste virksomheder inddrager opinionsundersøgelser som værende deres "stakeholderdialog", særligt medarbejder- og kunde-tilfredshedsundersøgelser udarbejdes hyppigt (F.eks. Rambøll, Systematic, KMD, Forbrugerinformation, Eterra, Ementor mv.).

Samtidig vil information, der for modtagergrupperne ikke har relevans eller blot er en gentagelse af det åbenlyse mindske interessen for regnskabet og i værste fald kunne mindske tilliden til virksomheden, hvis hverken medarbejdere, kunder, leverandører mv. kan genkende dem selv eller virksomheden i regnskabet. En metode der anvendes af en del virksomheder er at få regnskaberne verificerede. 24 af de 76 regnskaber er verificerede, heraf var 12 regnskaber bæredygtigheds/CSR-regnskaber, som hovedsageligt var verificerede/reviderede af revisorer. Gruppen af verificerede regnskaber bestod af miljø-regnskaber samt miljø- og sociale regnskaber, mens ingen af de reviderede var rene sociale regnskaber.

De fleste af de reviderede regnskaber er revideret af Deloitte & Touche. Næstbrugt er Ernst & Young, PricewaterhouseCoopers og til sidst KPMG. Nogle regnskaber er dog også verificeret af helt andre aktører, såsom studerende fra RUC og forskeren Simon Zadek.

En af de store diskussioner i regnskabslitteraturen er, hvorvidt regnskaberne skal revideres og/eller verificeres, for at skabe troværdighed. En anden interessant diskussion går på, hvilken indflydelse revisorer og andre verifikatorer har og bør have, på den enkelte virksomheds regnskaber. Nogle mener, at revisorerne hurtigt får for meget magt og indflydelse på, hvilke indikatorer der er væsentlige at aflægge regnskab om, mens andre mener, at virksomheden har for stor indflydelse i forhold til revisorerne/verifikatorerne, fordi revisorerne/verifikatorerne er betalt, og dermed også indirekte styret, af virksomhedens ledelse (se Ball, Owen et al. 2000 for diskussioner og referencer til andre).

Uanset hvilken rolle verifikatorerne har eller får, indikerer det autokommunikative perspektiv, at virksomhederne ved at opnå nogle interne formål ved udarbejdelse og offentliggørelse af ikke-finansielle regnskaber, risikerer at modarbejde andre egne eksterne formål med regnskaberne. Endvidere risikerer de at bedrage sig selv, hvis de vælger opinionsundersøgelser som deres stakeholderindragelsesmetoder og beslutningsgrundlag.

Det autokommunikative perspektiv giver derfor ikke kun større forståelse af, hvorfor virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, samt hvorfor regnskaberne er eksterne med interne formål og målgrupper, men giver også anledning til at reflektere over hvilke konsekvenser deres valg kan få.

Opsamling

For at få en bedre forståelse for, hvorfor danske virksomheder udarbejder ikke-finansielle regnskaber, er virksomhedernes egne officielle og bevidste udtalelser om, hvorfor de udarbejder ikke-finansielle regnskaber undersøgt. For at afdække eventuelle ubevidste og uofficielle forklaringer er DiMaggio og Powells ny-institutionelle teori samt Røviks diskussioner af deinstitutionaliseringsprocesser inddraget. Sidst i paperet er endvidere reflekteret over, hvilke forklaringer der kan være på, at virksomhederne udarbejder eksterne regnskaber, som kun har interne formål og målgrupper.

Undersøgelsen af 76 danske ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger viser, at virksomhederne ofte har mere end et formål med regnskaberne, samtidig med at de ofte er rettet mod interne og eksterne målgrupper på samme tid. Mange virksomheder ønsker med deres regnskaber at informere, skabe forståelse eller dialog, forbedre, udvikle og skabe intern refleksion, aflægge regnskab eller dokumentere samt bidrage til strategiudvikling, ledelse og styring (ofte viden- og værdiledelse). Af andre, ikke så ofte nævnte formål, er at tiltrække nye og kvalificerede medarbejdere, overvåge personalepolitikken, kompetenceudvikle, vise samfundsansvar og værdi, markedsføre, sikre indtjening, øge værdien, opnå vækst eller anvende regnskabet som spejl for medarbejdere.

Disse forklaringer kan suppleres med DiMaggio og Powells ny-institutionelle teori, som giver yderligere tre mulige forklaringer:

Formelt eller uformelt politisk pres og legitimitet
Efterligning som resultat af usikkerhed
Professionalisering

Dette perspektiv lægger stor vægt på organisationers indflydelse/pres på andre organisationer, hvor der i Danmark kan observeres pres fra offentlige organisationer, f.eks. vejledende og standardiserende organer (herunder lovgivende) samt diverse uddannelsesinstitutioner. Samtidig ses et pres organisationerne imellem, herunder både virksomhederne og deres rådgivere. Virksomhederne indgår dermed i en begrænsende proces, som både direkte og indirekte tvinger dem til at ligne andre og derfor udarbejde ikke-finansielle regnskaber eller supplerende beretninger.

Uofficielle og ubevidste formål eller drivkræfter kan derfor ud fra den ny-institutionelle teori tilskrives et formelt og uformelt præs, som lægges på organisationerne via normer, værdier, standarder og regulering fra offentlige myndigheder, offentlige institutioner, virksomheder m.fl., som de er afhængige af. Endvidere kan de forøge virksomhedernes legitimitet eller være et udtryk for usikkerhed, hvilket betyder, at de udarbejder ikke-finansielle regnskaber, fordi det ser ud til, at det er løsningen for andre virksomheder. Sidst, men ikke mindst, påvirkes virksomhederne af professionaliseringen indenfor feltet, som understøttes af flere danske universiteter og handelshøjskoler i hele landet samtidig med at harmoniseringen kan give status og større samarbejdsmuligheder.

Den anden teoretiske tilgang, Røviks deinstitutionalisering, lægger mere vægt på forklaringer indenfor virksomhedens rammer end dens omgivelser, og giver tre andre mulige forklaringer:

Ressourcer/effektivitet - bedre administrative teknikker
Læring, normer og værdier
Mode - være unik (differentiering) eller være som de andre (høre til)

Røviks deinstitutionalisering bidrager ikke kun med uofficielle og ubevidste formål, men bekræfter samtidig de formål virksomhederne skriver i deres regnskaber. Især det første perspektiv - ressourceperspektivet - giver udtryk af organisationerne som rationelle og effektive, hvorfor formålene med de ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger også er udtryk for, at standarderne har relativt større fordele end tidligere teknikker.

Selvom Røviks næste perspektiv er det institutionelle perspektiv, bidrager hans fortolkning med den fortolkning, at de ikke-finansielle regnskabsformer og supplerende beretninger kan ses som et resultat af en læringsproces, hvori de finansielle regnskaber eller andre tidligere praksisser ikke har været tilstrækkelige. De kan have været for simple til at styre virksomhedens kompleksitet og været i uoverensstemmelse med virksomhedernes normer og værdier. De ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger kan derfor ses som et forsøg på at udvikle og anvende redskaber, som bedre kan styre virksomhedens kompleksitet samt udtrykke dens normer og værdier.

Røviks sidste perspektiv - modeperspektivet - understøtter virksomhedernes egne officielle og bevidste forklaringer, men bidrager også med andre forklaringer end teknisk og økonomisk effektivitet, læring samt tilpasning til virksomhedernes egne normer og værdier. Modeperspektivet bidrager med et ønske om på den ene side at differentiere sig fra andre og på den anden side at imitere andre, for ikke at fremstå som umoderne organisationer, og dermed risikere at få problemer med at rekruttere de nødvendige medarbejdere i fremtiden o.l. Formålet med ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger kan derfor i den forståelse fortolkes på to måder, alt efter hvornår i processen virksomhederne udarbejder regnskaberne. De virksomheder der først udarbejder regnskaberne kan motiveres af ønsket om en opmærksomhedssøgende snob-effekt, mens de virksomheder, der begynder senere, delvist motiveres af et ønske om at undgå mob-effekt.

Samtidig tyder noget på, at modeforklaringen er relevant, både ud fra virksomhedernes egne regnskaber og historien. Ikke-finansielle regnskaber har tidligere været på dagsordenen, de var særligt populære i 70'erne, for derefter næsten helt at forsvinde i 80'erne og genopstå i 90'erne.

Selvom ovennævnte perspektiver ikke direkte forklarer, hvorfor visse virksomheder udarbejder offentligt tilgængelige og dermed eksterne ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger, som kun eller hovedsageligt har interne mål og henvender sig til interne aktører, primært medarbejdere og ledelse, kan mode-perspektivet give en forklaring. Ved at offentliggøre interne regnskaber som eksterne regnskaber, kan virksomheden vise de er moderne virksomheder, der arbejder med væsentlige ting - de følger med tidsånden. Samtidig fremgår det af Årsregnskabsloven, at supplerende beretninger både skal rettes mod interne og eksterne aktører. For dog at komme tættere på fænomenet, at virksomheder offentliggør regnskaber, som primært har et internt sigte, er fænomenet diskuteret i forhold til begrebet autokommunikation.

Den autokommunikative vinkel har afdækket følgende mulige forklaringer, som tager udgangspunkt i virksomhedens interesse for sig selv, eller selvoptagethed:

Fælles identitet / afgrænsning fra omverdenen og koordinering af handlinger
 Selv-bedrag, bygget på fordomme f.eks. om den politiske forbruger
 Selv-forførelse, tror stakeholdere er interesserede f.eks. via opinionsundersøgelser

Som modeperspektivet kan fortolkes som en manifestation af et paradoks, kan udarbejdelsen af ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger i et autokommunikativt perspektiv også fortolkes som et paradoks. På den ene side kan regnskaberne fortolkes som en nødvendig handling, da virksomheden har behov for at afgrænse sig fra omverdenen samt skabe og udvikle kultur og identitet. En sådan handling kan dog lede til, at organisationen måske afgrænser og afsondrer sig fra sine omgivelser frem for at integrere dem. Det gøres via intetsigende "stakeholderdialog" i form af veltilrettelagte opinionsundersøgelser og irrelevant information, som evt. kan skabe mistillid frem for øget tillid, hvilket måske kan være med til at forklare, hvorfor visse organisationer får verificeret deres regnskaber af revisorer eller andre, der fremstår som troværdige.

Den autokommunikative vinkel kan derfor bidrage med forklaringer, som bunder i et ønske om at styrke organisationens identitet og kultur, opbygge systemer af delte meninger til koordinationsformål, efterkomme fordomme f.eks. om den politiske forbruger eller efterkomme et reelt ikke eksisterende informationsbehov. Intet tyder på, at disse forklaringer er begrænset til virksomheder, som primært udarbejder regnskaber til interne formål og målgrupper, men kan også ligge bag regnskaberne generelt. Selv disse forklaringer understøttes i øvrigt i virksomhedernes egne regnskaber, hvori der f.eks. lægges stor vægt på opinionsundersøgelser, samt fælles værdier m.m..

Afsluttende bemærkninger

Dette paper viser, at virksomhederne har flere forskellige formål med at udarbejde ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger. Disse mål består af et sammensurium af interne og eksterne formål med mangeartede individuelle og organisatoriske bagvedliggende motiver som kan være begrundet i flere forskellige ensrettende og modsatrettede rationaler. Disse rationaler kan beskrives som teknisk effektive, sociale og politiske, eller rationelle og irrationelle, fremdrevet af pres, facts og/eller fordomme.

Afdækningen kan derfor også bidrage til forståelsen af, hvorfor regnskaberne er både ensartede og forskellige i omfang og beskaffenhed, samt hvorfor de ofte kan fremstå som nutidens "svar" på stort set alle former for organisatoriske problemstillinger. Afdækningen kan dog samtidig rejse spørgsmålstejn ved, hvorvidt denne antagelse er korrekt, samt hvorvidt det vil være hensigtsmæssigt for såvel virksomhederne som deres stakeholdere, at udarbejde såvel interne som eksterne ikke-finansielle regnskaber, med hver sine specifikke målgrupper.

Ser man på, hvordan virksomhederne inddrager forskellige stakeholdergrupper i deres regnskaber, vil det endvidere være interessant at undersøge, hvilken betydning man skal/kan ligge i resultaterne af de metoder, som virksomhederne typisk anvender til stakeholderinddragelse. Dette gælder ikke kun opinionsundersøgelserne, men også verifikationens rolle i forhold til indholdet i regnskaberne.

Et andet element der kunne være interessant at undersøge er, hvordan man skal håndtere organiseringen og reguleringen af et felt, som ud fra resultaterne af denne undersøgelse, tilsyneladende påvirkes af mode og institutionelt pres, der i visse tilfælde dikterer standarder, som nødvendigvis ikke er effektive, men alligevel belønnes.

Bilag 1

Oversigt over de 76 ikke-finansielle regnskaber og supplerende beretninger som indgår i undersøgelsen

Nr	Organisation	Egen benævnelse	Supplerende beretning/i årsrapport
1	Advokataktieselskab Lindh Stabell Horten	Videnregnskab	Nej
2	Amtssparekassen Fyn	Videnregnskab	Nej
3	Arkitektgruppen Aarhus	Videnregnskab	Nej
4	ATP	Videnrapportering	Ja
5	BDO	Vækstregnskab	Nej
6	Bergsøe4	Det udtrykfulde regnskab	Nej
7	Bornholms Centralbibliotek	Etisk Regnskab	Nej
8	BRFKredit	Balanced Scorecard	Nej
9	Brødrene Hillers A/S	Socialt regnskab	Nej
10	Brøndby IF	Brøndby IF og Samfundet	Ja
11	Byggecentrum	Videnregnskab	Nej
12	Carl Bro	Videnregnskab	Nej
13	Centralsygehuset i Næstved	Etisk Regnskab	Nej
14	Coloplast	Supplerende beretning - videnregnskab og værdiskabelse for interessenter 2001/2002	Ja
15	Coloplast	Miljøreddegørelse	Nej
16	Copy-dan	Kvalitetsregnskab	Nej
17	COWI	Videnregnskab (i årsrapport)	Ja
18	Danfoss	Miljøberetning og -regnskab	Nej
19	Danfoss	Mennesker og værdier	Nej
20	Danisco	Sustainability Report	Nej
21	Danmarks Journalisthøjskole	Videnregnskab	Nej
22	Danske Invest	Videnregnskab	Ja
23	Den social sikringsstyrelse	Socialt Regnskab	Nej
24	Diakonissestiftelsen	Socialt Regnskab	Nej
25	DIEU	Videnregnskab	Nej
26	Dong	Miljø- og sikkerhedsrapport	Nej
27	DSB	DSB Årsrapport 2001 Kunder, rettidighed, medarbejdere og miljø	Ja
28	Effectiv Reklamebureau	Effekt regnskab	Nej
29	Elsam	Grønt Regnskab	Nej
30	Ementor	Videnregnskab	Nej
31	Energi E2	Miljøberetning i årsrapport	Ja
32	Eterra	Videnregnskab	Nej
33	FC Plast A/S	Socialt regnskab	Nej
34	Forbrugerinformation	Videnregnskab	Nej
35	Forsyningsvirksomhederne Aalborg	Videnregnskab	Nej
36	Gentex	Socialt regnskab	Nej
37	Grundfos	Koncernmiljørapport	Nej
38	Græsted-Gilleleje Kommune	Social Rapport	Nej
39	Herlev Kommune	Etisk Regnskab	Nej

Nr	Organisation	Egen benævnelse	Supplerende beretning/i årsrapport
40	Hertug Hans Skole, Haderslev	Etisk Regnskab	Nej
41	HTH	Social Rapport	Nej
42	Hvalsø Apotek	Videnregnskab	Nej
43	Idavang	Videnregnskab	Nej
44	IT Univers	Socialt Regnskab	Nej
45	Junckers Industrier	Miljøreddegørelse	Nej
46	KMD	Videnregnskab i årsrapport	Ja
47	Kræftens Bekæmpelse	Videnregnskab	Nej
48	Københavns Energi	Miljøprofil	Nej
49	Lægemiddelstyrelsen	Videnregnskab	Nej
50	McDonald Danmark	Videnregnskab	Nej
51	Mellemfolkeligt Samvirke	Videnregnskab	Nej
52	Middelfart Sparekasse	Det Etske Regnskab	Nej
53	MiljøPrint A/S	Social Profil	Nej
54	Nellemann Konsulenterne	Videnregnskab	Nej
55	Nord Data	Videnregnskab	Nej
56	Novo Nordisk	Bæredygtighed/den tredobbelte bundlinje	Nej
57	Novozymes	Miljø- og Social Rapport	Nej
58	Odense Told- og Skatteregion	Videnregnskab	Nej
59	Pharmexa	Supplerende beretninger i årsregnskab	Ja
60	Phønix-print	Stakeholder-tillæg 2001	Nej
61	Rambøll	Supplerende holistisk beretning	Ja
62	Rønne Kommune	Videnregnskab	Nej
63	SAS	Miljørapport	Ja
64	SkandiaLink Livsforsikring A/S	Socialt regnskab	Nej
65	Socialforskningsinstitutet	Socialt Regnskab	Ja
66	SparNord	Kvalitetsregnskab	Nej
67	Sundhedsvæsenets Patientklagenævn	Videnregnskab	Nej
68	Systematic	Videnregnskab	Nej
69	Søfartsstyrelsen	Videnregnskab	Nej
70	Tholstrup Cheese	MiljøRegnskab	Nej
71	TIC	Videnregnskab i årsrapport	Ja
72	Vejle og Give Sygehuse	Videnregnskab	Nej
73	Vestas	Miljøreddegørelse i årsrapport	Ja
74	Ældresagen	Strategisk Regnskab	Nej
75	Aalborg Portland	Miljørapport	Nej
76	Århus kommunehospital	Videnregnskab	Nej

Litteraturliste

AccountAbility (1999). AccountAbility 1000 (AA1000) framework standard, guidelines and professional qualification., AccountAbility institute of social and ethical accountability.

Adams, C. A. (2002). "Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting Beyond current theorising." Accounting Auditing & Accountability Journal **15 no. 2**: 223-250.

Bak, C. (1996). Det etiske Regnskab - introduktion, erfaringer og praksis, Handelshøjskolens Forlag.

Bak, C. (2001). Socialaetiske regnskaber guideline for virksomheder og organisationer, Socialministeriet.

Ball, A., D. Owen, et al. (2000). "External transparency or internal capture? The role of third-party statements in adding value to corporate environmental reports." Business Strategy and the Environment **9**: 1-23.

Ball, A., D. L. Owen, et al. (2000). "External transparency or internal capture? The role of third-party statements in adding value to corporate environmental reports." Business Strategy and the Environment **no. 9**: 1-23.

BIF (2002). Brøndbyernes IF Foldbold A/S Årsrapport 2001 24. regnskabsår, Brøndbyernes IF Fodbold A/S.

BM (2002). Netværksdag d. 21. november. NetværksDagen og -Prisen 2002, Hotel Marienlyst, Helsingør, Arrangeret af Beskæftigelsesministeriet.

Boligstyrelsen, E.-o. (2002). Etik i erhvervslivet - virksomhedernes samfundsmæssige ansvar, Erhvervs- og Boligstyrelsen, Erhvervsudredning.

Borch, V. d. S., H. B. Jørgensen, et al. (1999). Sociale regnskaber - en brugsbog om de nye regnskabsformer, Holbæk Amts Bogtrykkeri.

Bro, C. (2002). Videnregnskab.

Bukh, P. N., J. Mouritsen, et al. (2001). Videnregnskaber Rapportering og styring af virksomhedens videnressourcer, Børsens Forlag A/S.

Byggecentrum (2002). Videnregnskab.

Christensen, H. (1997). Måling af virksomhedens miljøpræstation. Virksomhedens miljøregnskab Måling, rapportering og revision. J. P. Uhløi and P. M. Rikhardsson, Børsens Forlag A/S.

Christensen, L. T. and G. Cheney (2000). Self-Absorption and Self-Seduction in the Corporate Identity Game. The Expressive Organization. M. H. Larsen. New York, Oxford University Press Inc.: 246-270.

Commission, E. (2002). Corporate social responsibility - A business contribution to sustainable development. Luxembourg, Office for Official Publications of the European Communities.

Czarniawska, B. and G. Sevón, Eds. (1996). Translating Organizational Change. Berlin, Walter de Gruyter & Co.

DiMaggio, P. J. and W. W. Powell (1991). The Iron Caage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. Chicargo and London, The University of Chicargo Press.

E2, E. (2002). Årsrapport 2001, Energi E2.

EABIS (2003). 2nd Colloquium of the European Academy of Business in Society 19-20 September. Partnerships for Learning and Innovation on the Role of Business in Society, Copenhagen Business School, Copenhagen.

Edvinsson, L. and M. S. Malone (1998). Videnkapital Sådan måles og udvikles viden og kompetence i virksomheden, Børsens Forlag.

Elkjær, R. J. and K. Hjulsager (2001). Årsrapport og virksomhedsanalyse, Forlaget Thomson A/S.

Erhvervsfremme_Styrelsen Videnregnskaber Virksomhedens nye redskab. København, Erhvervsfremme Styrelsen, Erhvervsministeriet.

Erhvervsfremmestyrelsen (2001). Guideline for videnregnskaber - en nøgle til videnledelse.

Ernst&Young, Kunde&Co, et al. (1998). Stakeholderregnskabet - En dansk model for fremtidens virksomhedsregnskab.

Eterra (2002). Vindenregnskab 2001, Eterra.

EUkon (2002). EU presidency conference november 21.-22. Mainstreaming Corporate Social Responsibility across Europe -challenges and opportunities of a common framework, Hotel Marienlyst, Helsingør, Danmark.

FSR (2002). Konference om ikke-finansielle regnskabsinformationer samt uddeling af Prisen for bedste ikke-finansielle rapportering 2002, d. 30. oktober, Hotel D'Angleterre, København, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer.

FSR (2002). Konferencen om ikke-finansielle Regnskabsinformationer, FSR. **2002**.

Gray, R. (2001). "Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt?" Business Ethics: A European Review **10 no. 1**: 9-15.

GRI (2002). Sustainability Reporting Guidelines, Global Reporting Initiative.

Grønne regnskaber (2002). Bekendtgørelse om visse listevirksomheders pligt til at udarbejde grønt regnskab.

Hansen, J. V., P. Engelschmidt, et al. (2002). Ikke-finansiell regnskabspraksis 2002 - krav, vejledninger og eksempler. København, Forlaget Thomson A/S.

Hasselager, O., A. R. Johansen, et al. (2001). Årsrapporten Kommentarer til årsregnskabsloven 1. København, Forlaget Thomson A/S.

Hillers, B. (2002). Socialt regnskab for Brødrene Hillers A/S. Sociale regnskaber i mindre og mellemstore virksomheder, ValueCreator - med støtte fra Beskæftigelsesministeriet: 71-94.

Horten, A. L. S. (2002). Videnregnskab 2001, Advokataktieselskab Lindh Stabell Horten.

Juhl, H. J. (2004). Social ansvarlighed - fup eller fakta. Cnter for Ledelses nyhedsbrev.

King, N. (1998). Template Analysis. Qualitative methods and analysis in organizational research. G. Symon and C. Cassell. London, SAGE Publications Ltd.

KPMG (2001). Arbejdsmiljø Indeks.

KPMG (2002). Nye Forretningsværdier, KPMG.

Livsforsikring A/S, S. (2002). "Socialt Regnskab."

Miljøstyrelsen (2003). Vejledning om grønne regnskaber - til virksomheder og miljømyndigheder, Miljøstyrelsen.

Morsing, M. (1991). Den etiske praksis En introduktion til det etiske regnskab, Erhvervsøkonomisk Forlag S/I.

Mouritsen, J. and P. N. m. f. Bukh (2002). Videnregnskaber - den nye guideline, Ministeriet for Videnskab Teknologi og Udvikling.

Navigent (2003). Det Sociale Indeks > dialog, udvikling og måling (Dit værktøj). København, Beskæftigelsesministeriet.

Network, G. (2002). Manual til udarbejdelse af miljøredegørelse, Green Network.

NordData (2002). Nord Data Videnregnskab 2001-2002, Nord Data.

Nordisk, N. (2002). Rapportering på den tredobbelte bundlinje 2001 dialog om dilemmaer, Novo Nordisk A/S.

Nordisk, N. (2003). Excerpts from Novo Nordisk Sustainability Report 2002. Corporate Values and Responsibility The Case of Denmark. C. Thyssen, Damfundslitteratur: 123-138.

Novozymes (2002). Miljø- og Socialrapport 2001, Novozymes.

Nørby-udvalget (2001). Nørby-udvalgets rapport om Corporate Governance i Danmark
Anbefalinger for god selskabsledelse i Danmark, Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

O'Dwyer, B. (2002). "Managerial perceptions of corporate social disclosure An Irish story."
Accounting, Auditing & Accountability Journal **15, 3**(ABI/INFOM Gloal): 406-436.

Pedersen, F. B. (1998). holistiske regnskaber - set i topledelsens perspektiv. Ledelse og Erhvervsøkonomi, FDC Danske Civiløkonomer.

Pietras-Jensen, V. (2002). Rapportering af immaterielle værdier - en buket af nye regnskabsformer,
Roskilde Universitetscenter, Center for Værdier i Virksomheder.

Pietras-Jensen, V. (2003a). Et billede af supplerende beretninger og relaterede
hovedproblemstillinger, Roskilde Universitetscenter, Center for Værdier i Virksomheder.

PricewaterhouseCoopers (2003). Rapport om Codes of Conduct. København, Rapport udarbejdet til
Økonomi- og Erhvervsministeret.

Reklamebureau, E. (2002). Effekt-regnskab videnregnskab 2001, Effectiv Reklamebureau.

Røvik, K. A. (1996). Deinstitutionalization and the Logic of Fashion. Translating Organizational Change. G. Sevón. Berlin, Walter de Gruyter & Co.: 139-172.

SAI, S. A. I. (1997). Social Accountability 8000.

Socialt_indeks (2003). Konference arrangeret af Beskæftigelsesministeriet. Lancering af nyt socialt
indeks, København, Børsen.

ValueCreator (2002). Sociale regnskaber - inspiration til mindre og mellemstore virksomheder.
København, Beskæftigelsesministeriet.

Vestas (2002). Miljøreddegørelse 2001, Vestas Wind Systems A/S.

VR (2002). Konference d. 2. december. Videnregnskaber Ny guideline - nye muligheder, Radisson
SAS Scandinavia Hotel, København, Ministeriet for Videnskab Teknologi og Udvikling.

Williams, S. M. (1999). "Voluntary Environmental and Social Accounting Disclosure Practices in
the Asia-Pacific Region: An International Empirical Test of Political Economy Theory." The
International Journal of Accounting **34, No. 2**: 209-238.

Wivel, T. and J. Sperling (2001). Den bevidste virksomhed Stakeholderrapportering, Børsens
Forlag A/S.

Zadek, S. (2001). The Civil Corporation the new economy of corporate citizenship. London &
Sterling, VA, Earthscan Publications Ltd.

Zadek, S. P., Peter & Evans, Richard (1997). Building Corporate Accountability. London, Earthscan Publications Ltd.

Aarhus, A. (2002). "Videnregnskab."

Årsregnskabsloven (2001). Lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v.